

Risposta n. 191

OGGETTO: Articolo 16-bis, comma 3, del TUIR e articolo 16, comma 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA (di seguito, anche "società" o "istante"), che svolge *«attività edilizia ed impiantistica in genere, l'esecuzione di opere complementari all'attività edilizia, restauri, tutte le attività connesse' codice ATECO 41.20 Costruzione di edifici residenziali e non residenziali (...)»*, dichiara di aver acquistato, in data ... 2017, il compendio immobiliare denominato "... o "...", che si trova nel Centro Storico del comune di ..., classificato zona a rischio sismico 3.

Al riguardo, la società dichiara, con l'istanza d'interpello in oggetto e con la documentazione integrativa (...) di essersi impegnata, unitamente alla società BETA Costruzioni Generali al:

- *«recupero edilizio di un edificio ... '...' avente quale attuale destinazione d'uso quello di 'casa di ricovero per anziani'»;*
- *demolizione di parte dei fabbricati del complesso immobiliare, annesso alla casa di ricovero, e ricostruzione con aumento di volume di fabbricati, con l'adozione*

di misure antisismiche".

Per la dettagliata composizione del compendio immobiliare "... e per la precisa elencazione dei lavori che l'istante intende eseguire si rinvia a quanto descritto nell'istanza.

Per quanto di interesse, si evidenzia che l'istante provvederà, all'interno dell'area *«tramite la società subappaltatrice BETA alla ristrutturazione dell'intero edificio A, alla demolizione degli edifici E e F e alla ricostruzione degli edifici B, C nord e C sud».*

Più nello specifico, la società evidenzia che gli interventi prevedono la ristrutturazione e il restauro del complesso esistente (edificio A) mantenendone inalterate le altezze e la conformazione, la ricostruzione, previa demolizione, dell'ala nord della corte (edificio B) e la ricostruzione dei nuovi volumi (edifici C nord e C sud) in parte sull'area di sedime degli edifici demoliti.

Al riguardo, si precisa che:

- EDIFICIO A è oggetto di intervento di ristrutturazione ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.P.R. n. 380 del 2001, con destinazione d'uso attuale "casa di ricovero" e con destinazione a seguito dell'intervento: residenziale, direzionale e commerciale;

- EDIFICIO B è oggetto di intervento di demolizione e ricostruzione *ex novo*, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera e) del d.P.R. n. 380 del 2001. In particolare, il permesso di Costruzione prevede la ricostruzione dell'edificio B *«sull'area dove è stato demolito un fabbricato esistente»* con destinazione residenziale e commerciale;

- EDIFICIO C-sud è oggetto di intervento di costruzione *ex novo*, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera e) del d.P.R. n. 380 del 2001. Al riguardo, il permesso di costruzione prevede *«la ricostruzione di un edificio sull'area dove sono stati demoliti una serie di fabbricati esistenti, che erano accessori alla casa di ricovero esistenti».*

- EDIFICIO C-nord è oggetto di intervento di costruzione *ex novo*, ai sensi

dell'articolo 3, comma 1, lettera *e*) del d.P.R. n. 380 del 2001. Più nello specifico, il permesso di Costruire prevede *«la ricostruzione di un edificio che in parte sfrutta la volumetria residua dell'intervento inerente alla ricostruzione degli edifici B e C-sud»*. Il progetto prevede l'utilizzo di un bonus volumetrico derivante dall'applicazione dell'articolo ...della legge regionale ... per i casi di rinnovo del patrimonio edilizio.

Gli edifici esistenti che generano ampliamento sono quelli già previsti in demolizione dal Piano di Recupero che ne individua altresì la consistenza urbanistica. L'intervento nel suo complesso, a detta della società, comporterà un incremento di volume che sarà pari a mc

L'istante dichiara, inoltre, che *"al piano interrato e sostanzialmente al di sotto dei fabbricati C ... e parzialmente al disotto del fabbricato B, si sviluppa l'autorimessa comune a tutto il complesso"*.

Gli immobili oggetto di intervento subiranno il cambio d'uso da "casa di ricovero" o "servizi annessi alla casa di ricovero" a edifici con destinazione "d'uso residenziale" oppure *«d'uso residenziale e in parte terziario e commerciale»*.

Primo dell'inizio dei lavori è stata presentata asseverazione ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto ministeriale n. 58 del 28 febbraio 2017 relativo alla classificazione sismica della costruzione.

Posto che i lavori avranno la durata di circa due anni, durante i quali si stipuleranno contratti/preliminari di compravendita delle unità immobiliari appartenenti a tutti gli edifici (A, B, C-sud e C-nord), l'istante chiede di conoscere se gli acquirenti delle unità immobiliari potranno fruire delle detrazioni previste:

- dall'articolo 16-*bis*, comma 3, del TUIR, con riferimento all'edificio A;
- dall'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto-legge n. 63 del 2013, con riferimento agli edifici B, C-nord e C-sud.

Più nello specifico, con riferimento all'edificio A, l'istante chiede di sapere se:

1A) gli acquirenti delle unità immobiliari, già ristrutturate, possano beneficiare delle agevolazioni fiscali disciplinate dall'articolo 16-*bis*, comma 3, del d.P.R. n. 917

del 1986, nel caso in cui:

a) sia stato effettuato il cambio d'uso da "casa di ricovero" a edifici con destinazione d'uso *"residenziale, direzionale e commerciale"*;

b) dall'unica unità immobiliare esistente all'inizio degli interventi edilizi si siano ricavate, dopo gli interventi, 12 unità immobiliari con destinazione d'uso residenziale, 2 con destinazione d'uso direzionale e 5 con destinazione d'uso commerciale;

2A) l'importo massimo di spesa pari a 96.000 euro possa essere moltiplicato per il numero delle unità immobiliari risultanti dalla ristrutturazione, anche se il fabbricato era catastalmente costituito da un'unica unità immobiliare;

3A) sia possibile cumulare l'agevolazione prevista per l'acquisto dell'immobile ristrutturato con quella prevista per l'acquisto di un box pertinenziale che sarà costruito;

4A) relativamente alla sostituzione del solo generatore di calore esistente con nuove pompe di calore, sia possibile richiedere il contributo di cui al DM 16 febbraio 2016 "Conto Termico 2.0" da parte della società ALFA che esegue l'intervento. In subordine, l'istante chiede se sia possibile che le due agevolazioni vengano attribuite contemporaneamente a due soggetti differenti ovvero la detrazione per acquisto immobili ristrutturati all'acquirente e l'agevolazione "Conto Termico 2.0" all'impresa costruttrice.

Con riferimento all'edificio B, oggetto di interventi di demolizione e ricostruzione (*ex novo*), l'istante chiede di sapere se:

B) gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare delle agevolazioni previste dal "*decreto legge n. 50/2017 - articolo 46 - quater e decreto legge n. 34/2019*", qualora il titolo abilitativo sia rappresentato da un permesso di costruire, richiesto e rilasciato, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e*) (nuova costruzione) del d.P.R. n. 380 del 2001 e non da una SCIA, richiesta e rilasciata ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *d*) (ristrutturazione) del d.P.R. n. 380 del 2001.

Con riferimento all'edificio C-sud, oggetto di interventi di demolizione e

ricostruzione (*ex novo*), l'istante chiede di sapere se:

C) gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare delle agevolazioni previste dal "*decreto legge n. 50/2017 - articolo 46 - quater e decreto legge n. 34/2019*" qualora il titolo abilitativo sia rappresentato da un permesso di costruire, richiesto e rilasciato, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e*) (nuova costruzione) del d.P.R. n. 380 del 2001 e non da una SCIA, richiesta e rilasciata ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *d*) (ristrutturazione) del d.P.R. n. 380 del 2001.

Con riferimento all'edificio C-nord, oggetto di interventi di demolizione e ricostruzione (*ex novo*), l'istante chiede di conoscere se:

D) gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare delle agevolazioni previste dal "*decreto legge n. 50/2017 - articolo 46 - quater e decreto legge n. 34/2019*" qualora il titolo abilitativo sia rappresentato da un permesso di costruire, richiesto e rilasciato, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e*) (nuova costruzione) del d.P.R. n. 380 del 2001 e non da una SCIA, richiesta e rilasciata ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *d*) (ristrutturazione) del d.P.R. n. 380 del 2001.

Infine, con riferimento agli edifici B, C-nord e C-sud (demolizione e ricostruzione (*ex novo*), la società chiede di sapere (quesito E) se:

1E) fermo restando la possibilità di fruire dell'agevolazione prevista per l'acquisto di case antisismiche, l'importo massimo di spesa, pari a 96.000 euro, possa essere considerato per ogni unità immobiliare derivante dalla demolizione e ricostruzione di parte del complesso, anche se originariamente i fabbricati demoliti erano catastalmente costituiti da un'unica unità immobiliare;

2E) sia possibile cumulare l'agevolazione per l'acquisto della casa antisismica (articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013) con quella prevista per l'acquisto del box pertinenziale che sarà costruito all'interno del complesso immobiliare;

3E) sia possibile per l'acquirente incapiente cedere il credito alla Società istante, (società di scopo che effettua l'intervento e aliena gli immobili), nel caso in cui sia

un'altra società ad eseguire i lavori;

4E) sia possibile usufruire della detrazione fiscale, disciplinata dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, considerando quale termine di fine lavori quello relativo ad ogni singolo fabbricato e singolo permesso di costruire.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Rispetto al quesito indicato alla lettera A, avente ad oggetto la corretta applicazione dell'articolo 16-*bis* del TUIR, l'istante ritiene, sulla scorta della prassi in materia e della motivazione per cui sono stati fatti i lavori, che:

1. gli acquirenti degli immobili, situati all'interno dell'edificio A, possano beneficiare della detrazione Irpef anche in presenza di:

- cambio d'uso dell'immobile oggetto di intervento edilizio;
- variazione del numero delle unità immobiliari;

2. il limite di spesa possa essere riferito ad ogni singola unità immobiliare;

3. gli acquirenti degli immobili possano usufruire delle agevolazioni in commento per l'acquisto di nuovi box a servizio delle abitazioni e cumularle con la detrazione per l'acquisto degli immobili ristrutturati anche in presenza di un unico atto di compravendita;

4. non ritiene possibile fornire una soluzione interpretativa al quesito inerente la spettanza del contributo "Conto Termico 2.0".

Quanto ai quesiti indicati alle lettere B), C)), l'istante ritiene, sulla base di precedenti risposte fornite dall'Agenzia delle entrate, che gli acquirenti possono beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, in quanto gli interventi edilizi da realizzare possono essere definiti, contrariamente a quanto indicato nel permesso a costruire, interventi di "ristrutturazione" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettere *d)* del d.P.R. n. 380 del 2001 e non "nuove costruzioni" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e)* del d.P.R. n. 380

del 2001.

Al riguardo, l'istante evidenzia che, solamente nel 2020, con il decreto legge n. 76 del 2020 è stato ridefinito l'intervento di ristrutturazione, riformulando la lettera *d)* dell'articolo 3 del d.P.R. n. 380 del 2001, che nell'attuale formulazione recita: "Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana."

Tanto premesso, l'istante dichiara che alle date in cui ha richiesto i permessi a costruire, ha potuto effettuare le richieste per gli interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici con aumento volumetrico solo ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e)* del d.P.R. n. 380 del 2001.

In risposta ai quesiti indicati alla lettera E), la società, sulla base della prassi in materia, ritiene:

1. che il limite di 96.000 euro spetti per l'acquisto di ogni singola unità immobiliare;
2. che sia possibile fruire della detrazione prevista per l'acquisto di box auto e questa sia cumulabile con la detrazione prevista per l'acquisto di case antisismiche anche se posto in essere con unico atto di compravendita;
3. che l'acquirente incapiente possa cedere il credito alla società istante;
4. che sia possibile considerando come termine dei lavori, in relazione al quale poter fruire della detrazione fiscale, quello relativo ad ogni singolo fabbricato in quanto per ognuno è stato rilasciato un singolo permesso di costruire, con il quale ogni

edificio diventa autonomo rispetto a tutto il complesso immobiliare.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla qualificazione e sulla quantificazione delle spese sostenute relative ai vari interventi edilizi, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente, si precisa che la qualificazione di un'opera edilizia (quale risultante dal titolo amministrativo di autorizzazione dei lavori) spetta, in ultima analisi, al Comune o ad altro ente territoriale, in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche e presuppone valutazioni di natura tecnica che esulano dalle competenze dell'Agenzia delle entrate.

Per quanto riguarda **i quesiti relativi all'edificio A** si rappresenta con quanto segue.

L'articolo 16-*bis*, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, recante il Testo unico delle imposte sui redditi (di seguito TUIR), prevede la detrazione ai fini Irpef delle spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio nella misura del 36 per cento delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro.

L'articolo 11, comma 1, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, ha elevato al 50 per cento la percentuale di detrazione e raddoppiato il limite complessivo delle spese a 96.000 euro per unità immobiliare.

Le medesime condizioni sono state successivamente confermate a decorrere dal 1° gennaio 2020 dall'articolo 16, comma 1, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, come sostituito, da ultimo, dall'articolo 1, comma 175, lett. b), n. 1), legge 27 dicembre 2019, n. 160. Da ultimo, le disposizioni di cui si tratta sono state oggetto di modifica ai sensi dell'articolo 1, comma 58, *lett. b*

), n. 1), della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Il comma 3, del richiamato articolo 16-*bis* del TUIR riconosce la detrazione di cui al comma 1 *«anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile»*.

La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un'aliquota del 50 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di 96.000 euro ed è ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

Ciò posto, con riferimento al **quesito *sub* A.1.a)**, con il quale la società chiede se sia possibile beneficiare dell'agevolazione in commento, nel caso in cui si effettui il "cambio d'uso" dell'immobile oggetto di intervento edilizio, si rappresenta quanto segue.

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 13/E del 2019 ha chiarito che *«Per usufruire dell'agevolazione con riferimento agli interventi edilizi a seguito dei quali è previsto un cambio di destinazione d'uso è necessario che dal titolo abilitativo che autorizza i lavori si evinca chiaramente che l'immobile oggetto degli interventi diverrà abitativo e che l'opera consista in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione»*. Inoltre, con la circolare n. 19/E del 2020 è stato ulteriormente precisato che *«È possibile, ad esempio, fruire della detrazione d'imposta, in caso di lavori in un fienile che risulterà con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori di ristrutturazione che il contribuente intende realizzare purché nel provvedimento amministrativo che*

autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo (Risoluzione 8.02.2005 n. 14)».

Gli acquirenti degli immobili potranno beneficiare dell'agevolazione in argomento, solo se dal titolo che autorizza i lavori risulta la destinazione d'uso residenziale.

Tanto premesso si ritiene che, nel caso rappresentato dall'istante, potranno beneficiare dell'agevolazione prevista dal comma 3 dell'articolo 16-*bis* esclusivamente gli acquirenti persone fisiche delle unità abitative ad uso residenziale, il cui cambio di destinazione risulti dal titolo abilitativo che autorizza i lavori.

Con riferimento al **quesito sub A.1.b)**, con il quale l'istante chiede se possa beneficiare dell'agevolazione in commento, nel caso in cui si effettui una variazione del numero delle unità immobiliari dell'immobile oggetto di intervento edilizio, si rappresenta quanto segue.

Al riguardo, si evidenzia che l'articolo 16-*bis*, comma 3, del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR) statuisce che la detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio - prevista dal comma 1 dello stesso articolo - spetta anche nel caso di acquisto di unità immobiliari ubicate in fabbricati sui quali sono stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia, ai sensi, rispettivamente, delle lettere *c)* e *d)*, comma 1, dell'articolo 3 del D.P.R. n. 380 del 2001 (cd. Testo Unico Edilizia).

Il citato articolo 16-*bis* dispone che la detrazione spetta a condizione che:

- l'unità immobiliare sia ceduta dall'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare o dalla cooperativa che ha eseguito gli interventi, entro diciotto mesi dalla data del termine dei lavori;
- siano stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia;
- gli interventi realizzati riguardino l'intero fabbricato.

Ai sensi dell'articolo 16, comma 1, del decreto-legge n. 63 del 2013 - come da ultimo modificato con l'art. 1, comma 67, *lett. b)*, n. 1), L. 30 dicembre 2018, n. 145, a decorrere dal 1° gennaio 2019, e dall'art. 1, comma 175, *lett. b)*, n. 1), L. 27 dicembre 2019, n. 160, a decorrere dal 1° gennaio 2020 e successivamente, il presente comma è stato così modificato dall'art. 1, comma 58, *lett. b)*, n. 1), L. 30 dicembre 2020, n. 178, a decorrere dal 1° gennaio 2021, per le spese di acquisto sostenute nel periodo compreso tra il 26 giugno 2012 ed il 31 dicembre 2021, la detrazione riconosciuta all'acquirente è pari al 50 per cento - fino ad un limite massimo di 96.000,00 euro - calcolato su un ammontare forfettario del 25 per cento del prezzo di vendita dell'immobile (comprensivo di IVA), risultante dall'atto di acquisto, da ripartire in dieci quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento della spesa e in quelli successivi.

Al riguardo, nella circolare n. 7/E del 27 aprile 2018, è stato precisato che tale detrazione:

↳ spetta per l'acquisto dell'immobile residenziale e, nel caso di atto unico di acquisto relativo ad appartamento e pertinenza, si può beneficiare della detrazione sul costo complessivo, entro il limite di spesa stabilito;

↳ non è condizionata alla cessione di tutte le unità immobiliari, costituenti l'intero fabbricato, in quanto ciascun acquirente può beneficiare della detrazione in relazione al proprio atto di acquisto;

↳ spetta anche se il rogito è stato stipulato prima della fine dei lavori riguardanti l'intero fabbricato.

Pertanto, si ritiene che la detrazione di cui al comma 3 dell'articolo 16-*bis* del TUIR è determinata, nei limiti sopra menzionati, in relazione a ciascuna delle unità che viene acquistata, indipendentemente dalla circostanza che le unità immobiliari siano in numero maggiore rispetto a quelle iniziali.

Con riferimento al **quesito *sub* 2A)** relativo alla possibilità di applicare il limite di spesa di 96.000 euro a ciascuna delle unità immobiliari risultanti dagli interventi di

ristrutturazione, si rinvia a quanto precisato al punto precedente.

Con riferimento al **quesito sub 3A)** avente ad oggetto la possibilità di cumulare l'agevolazione prevista dall'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *d*) nel caso di acquisto dell'immobile ristrutturato con quella prevista con l'acquisto di un box pertinenziale, che sarà costruito, si evidenzia quanto segue.

L'Agenzia delle entrate, con la richiamata circolare n. 19/E del 2020 (*cfr.* risposta 1.3) ha chiarito che *«l'agevolazione spetta per l'acquisto dell'immobile residenziale e, nel caso di atto unico di acquisto relativo ad appartamento e pertinenza, si potrà beneficiare della detrazione sul costo complessivo entro il limite di spesa stabilito»* (*cfr.* circolare 10.6.2004 n. 24, risposta 1.3).

Con riferimento al **quesito sub 4.A)**, con il quale l'istante chiede di sapere se, con riferimento alla sostituzione del solo generatore di calore esistente con nuove pompe di calore, sia possibile per l'istante richiedere il contributo di cui al D.M. 16 febbraio 2016 "Conto Termico 2.0" e se sia possibile attribuire contemporaneamente a due soggetti differenti l'agevolazione per "l'acquisto di immobili ristrutturati" e l'agevolazione "Conto Termico 2.0", si evidenzia quanto segue.

L'incentivo "Conto Termico 2.0", non avendo natura fiscale, non è di competenza di questa Agenzia.

Al riguardo, si rammenta che con la circolare n. 9/E del 2016, assumendo a riferimento la relazione illustrativa al decreto delegato n. 156 del 2015, è stata illustrata la generale volontà del legislatore di escludere dall'area dell'interpello "qualificatorio" tutte quelle ipotesi che, coerentemente alla loro natura, alle finalità dell'istituto ed alle regole istruttorie di lavorazione delle istanze, sono caratterizzate dalla necessità di espletare attività istituzionalmente di competenza di altre amministrazioni, enti o soggetti diversi dall'Agenzia delle Entrate che presuppongono specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale (cd. accertamenti di tipo tecnico *cfr.* ipotesi sub b), paragrafo 1.1).

Alla luce delle considerazioni di cui sopra, il presente quesito formulato,

configurando, nella sostanza, una richiesta di un parere tecnico nell'accezione sopra descritta è da ritenersi esclusa dall'area di applicazione dell'interpello, in quanto l'istruttoria richiederebbe specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale che rientrano nell'ambito operativo di altre amministrazioni, trovando, quindi, applicazione il chiarimento di portata generale contenuto nella citata circolare n. 9/E del 2016 (*cf.* circolare n. 31/E del 2020). Di conseguenza, in ogni caso, non si producono a tal riguardo gli effetti di cui al comma 3 dell'articolo 11 citato.

Per quanto riguarda le domande, di analogo contenuto, contenute ai punti **sub B), C) e D)**, con le quali l'istante chiede di sapere se gli acquirenti delle unità immobiliari degli **edifici B, C-sud e C-nord**, possono beneficiare delle agevolazioni previste dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 e dal decreto legge n. 34 del 2019, qualora il titolo abilitativo sia rappresentato da un permesso di costruire, richiesto e rilasciato, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *e*) del d.P.R. n. 380 del 2001 e non da una SCIA, richiesta e rilasciata ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *a*) del d.P.R. n. 380 del 2001, si rappresenta quanto segue.

L'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, inserito dall'articolo 46-quater del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, nella versione attualmente vigente, prevede che *«qualora gli interventi di cui al comma 1-quater [ndr: del medesimo articolo 16] siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 (...) mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 1-quater spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare,*

risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare».

L'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 63 del 2013, inserito nel contesto delle disposizioni normative che disciplinano il c.d. "sisma bonus" (commi da 1-*bis* a 1-*sexies* del medesimo articolo 16), si riferisce espressamente agli interventi di cui al comma 1-*quater* che, a sua volta, richiama gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera *ì*), del TUIR, eseguiti mediante demolizione e ricostruzione di interi fabbricati - anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, nei limiti consentiti dalle disposizioni normative urbanistiche - e che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di rischio sismico.

Per beneficiare dell'agevolazione in commento, gli immobili ricostruiti devono essere alienati dalle stesse imprese di costruzione entro il termine di 18 dalla data di conclusione dei lavori, come previsto dalla citata norma agevolativa.

Al riguardo, con la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020 è stato chiarito che *«La norma in commento è inserita nel contesto delle disposizioni che disciplinano il c.d. "sisma bonus" (commi da 1-bis a 1-sexies.1 del medesimo articolo 16), mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari. La ricostruzione dell'edificio, inoltre, può determinare anche un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, sempre che le norme urbanistiche in vigore permettano tale variazione, non rilevando, ad esempio, la circostanza che il fabbricato ricostruito contenga un numero maggiore di unità immobiliari rispetto al preesistente».*

Quanto sopra premesso, gli acquirenti delle unità immobiliari, risultanti dagli interventi di demolizione e ricostruzione dell'edificio realizzati con aumento volumetrico conformemente alla normativa urbanistica vigente, sono ammessi al beneficio in commento, nel rispetto dei termini, dei limiti e delle condizioni poste dalla normativa agevolativa sopra richiamata e secondo i chiarimenti forniti dalla prassi

citata.

Al riguardo, si evidenzia che anche alle spese sostenute, dopo il 1° luglio 2020, dagli acquirenti persone fisiche delle cd. case antisismiche, vale a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 (individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006) oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che entro 18 mesi dal termine dei lavori provvedano alla successiva rivendita (comma 1-*septies*), si applica l'aliquota maggiorata del cd. Superbonus.

Con riferimento al **quesito 1E)**, con il quale la società chiede di sapere se l'importo massimo di spesa di 96.000 euro per l'acquisto delle case antisismiche possa essere considerato tale per gli acquirenti delle singole unità immobiliari, anche se originariamente il fabbricato era catastalmente costituito da un'unica unità immobiliare, si evidenzia quanto segue.

Ai sensi del citato articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 *«le detrazioni dall'imposta ... spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare»*.

Conseguentemente, secondo il disposto normativo il limite massimo di spesa di 96.000 euro va riferito ad ogni singola unità immobiliare acquistata (cfr. circolare n. 24/E del 2020).

Al riguardo, si rammenta che , come precisato nella circolare n. 24/E del 2020, ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, la detrazione prevista dall'articolo 16, commi da 1-bis a 1-*septies*, del decreto-legge n. 63 del 2013 è elevata al 110 per cento.

In merito al **quesito 2E)**, con il quale l'istante chiede se sia possibile cumulare

l'agevolazione per l'acquisto della casa antisismica con quella prevista per l'acquisto del box pertinenziale, che sarà costruito all'interno del complesso immobiliare, si richiama quanto sul punto chiarito con la citata circolare n. 19/E del 2020, che inquadra la misura agevolativa in argomento nell'ambito delle disposizioni previste dall'articolo 16-*bis* del TUIR.

Sul punto nel citato documento di prassi è stato evidenziato che *«l'agevolazione spetta per l'acquisto dell'immobile residenziale e, nel caso di atto unico di acquisto relativo ad appartamento e pertinenza, si potrà beneficiare della detrazione sul costo complessivo entro il limite di spesa stabilito»*, impostazione confermata anche con la citata circolare n. 24/E del 2004 (*cfr.* risposta 1.3).

Pertanto, gli acquirenti persone fisiche delle unità immobiliari potranno beneficiare dell'agevolazione sul costo complessivo, relativo all'acquisto dell'immobile e della pertinenza, entro il limite di spesa di 96.000 euro.

Con riferimento al quesito 3E), con il quale l'istante chiede di sapere se l'acquirente incapiente dell'immobile antisismico può effettuare la cessione del credito alla società ALFA tenuto conto che la predetta società *«effettua gli interventi immobiliari, nonostante i lavori vengano eseguiti da un'altra società»*, si rappresenta quanto segue.

L'articolo 121 del decreto legge n. 34 del 2020, in deroga a quanto previsto all'articolo 16, comma 1-*septies*, secondo e terzo periodo, del decreto legge n. 63 del 2013 dispone che *«I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi ... [n.d.r.: previsione che ricomprende anche gli interventi di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* del dl 34 del 2013] possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:*

a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del

credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;

b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari».

Inoltre, si rammenta quanto disposto al comma 7-bis, aggiunto dall'articolo 1, comma 67, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, per cui *«Le disposizioni del presente articolo si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119».*

Alla luce della richiamata disposizione l'acquirente delle unità immobiliari potrà cedere il credito alla società istante, anche se i lavori vengono effettuati da altra società.

Con riferimento al quesito 4E) con il quale la società chiede se sia possibile usufruire della detrazione fiscale considerando come termine dei lavori quello relativo ad ogni singolo fabbricato e singolo permesso di costruire, si evidenzia quanto segue.

L'agevolazione per il singolo acquirente non è condizionata necessariamente alla ultimazione dei lavori riguardanti tutti i fabbricati quanto al rispetto dei requisiti previsti dalla normativa antisismica come risultanti delle previste attestazioni professionali. Al riguardo, si rammenta che affinché l'acquirente dell'unità immobiliare possa beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 63 del 2013 è necessario che l'atto di acquisto relativo all'immobile oggetto dei lavori sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto e non implica un giudizio in merito alla conformità degli interventi che verranno realizzati in base alle normative urbanistiche, nonché alla qualificazione e quantificazione delle spese sostenute, su cui

rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

(firmato digitalmente)