

Risposta n. 556/2021

OGGETTO: Superbonus - Sismabonus acquisti: destinazione d'uso dei fabbricati agevolabili e metodi alternativi alla detrazione - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)".

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

QUESITO

L'*Istante* rappresenta di voler acquistare da un'impresa di costruzione una o più unità immobiliari derivanti da un intervento di demolizione e ricostruzione di due edifici preesistenti, uno avente destinazione residenziale, l'altro industriale. Con documentazione integrativa presentata nel mese di aprile 2021, l'*Istante* ha precisato che intende acquistare due unità immobiliari che al termine degli interventi di ristrutturazione saranno accatastate in categoria A/3 e A/10. Gli interventi posti in essere dall'impresa di costruzione garantiscono sui due edifici il miglioramento sismico di due classi, la riqualificazione energetica, l'incremento delle unità immobiliari, il rispetto dei requisiti previsti dal comma 1-*septies*, dell'articolo 16, del decreto legge n. 63 del 2013 e la conclusione dei lavori entro il 31 dicembre 2021. Inoltre, entro la stessa data l'istante dichiara presumibilmente di riuscire anche a rogitare le unità immobiliari di suo interesse. Nel caso in cui non dovesse riuscire a

perfezionare l'acquisto delle unità immobiliari entro il 31 dicembre 2021, l'*Istante* sottoscriverà un preliminare di compravendita con versamento di acconti prezzo entro la data del 31 dicembre 2021 e il saldo al rogito, da effettuare nel 2022 e comunque entro 18 mesi dal termine dei lavori da parte dell'impresa. Per quanto riguarda la detrazione, l'*Istante* fa presente di non aver ancora deciso se chiedere lo sconto in fattura all'impresa di costruzione o cedere il credito a banche o alla stessa impresa di costruzione.

Ciò considerato, l'*Istante* chiede di conoscere:

1. quale sia la misura dell'agevolazione spettante per il *Sismabonus* e per il *Superbonus* per l'acquisto di unità immobiliari derivanti dalla demolizione e ricostruzione sia dell'edificio residenziale e sia dell'edificio industriale. Inoltre l'*Istante* chiede se per accedere al *Sismabonus* ed al *Superbonus* sia rilevante la qualificazione dell'edificio all'inizio dei lavori (residenziale o non residenziale) e se sia rilevante il cambio di destinazione d'uso dell'edificio a fine intervento. Infine, chiede se, ai sensi del comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, sia rilevante che l'intervento preveda l'ampliamento della volumetria con il c.d. "Piano casa";
2. se siano detraibili solo gli acconti versati nel 2021 o anche il saldo corrisposto al rogito nel 2022, nel caso in cui dovesse perfezionare l'acquisto delle unità immobiliari successivamente al 31 dicembre 2021, stipulando con l'impresa nell'anno 2021 un preliminare di compravendita e versando delle somme a titolo di acconto prezzo;
3. se nell'ipotesi di un prezzo di acquisto dell'immobile pari a euro 200.000,00, per il quale ha diritto ad una detrazione, calcolata su un ammontare massimo di spesa di 96.000 euro, pari a euro 105.600,00, sia possibile trasferire al venditore/costruttore l'intero credito corrispondente a tale detrazione, anche a fronte di uno sconto in fattura inferiore a 96.000,00 euro (ad esempio euro 90.000,00). In caso di risposta negativa, se sia possibile cedere il credito (in toto o parzialmente)

all'impresa di costruzione e se sia possibile compensare il prezzo di acquisto dell'immobile con la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante;

4. se la circostanza che l'impresa richieda, per il medesimo intervento di demolizione e ricostruzione degli edifici ma per voci di spesa diverse, l'agevolazione di cui all'*ecobonus*, possa compromettere la successiva agevolazione in capo all'acquirente delle unità immobiliari;

5. quali asseverazioni debbano essere predisposte nel caso di *Sismabonus* acquisti, di cui al comma 4 dell'articolo 119 del decreto Rilancio.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* con riferimento ai singoli quesiti esposti ha formulato le seguenti soluzioni interpretative. In particolare in relazione al:

1) **primo quesito** ritiene che il bonus acquisti immobili antisismici (comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013) fa riferimento all'acquisto di qualsiasi tipologia di immobile. La stessa conclusione deve applicarsi per gli interventi ammessi al *Superbonus* (comma 4, dell'articolo 119 del decreto Rilancio).

Inoltre, l'*Istante* ritiene irrilevante sia l'eventuale cambio di destinazione d'uso dell'edificio tra inizio e fine lavori, sia la destinazione prevalentemente residenziale a fine lavori. Infine, pensa che la detrazione prevista dal comma 1-*septies*, articolo 16, decreto legge n. 63 del 2013 spetti anche per l'acquisto di immobili antisismici che sono stati oggetto di ristrutturazione con demolizione e aumento della volumetria, come previsto dal cd. "Piano casa";

2) **secondo quesito** ritiene che sia possibile detrarre sia gli acconti versati prima del rogito notarile che il saldo, versato anche dopo la scadenza del 31 dicembre 2021;

3) **terzo quesito** ritiene che è possibile trasferire al venditore/costruttore il credito corrispondente alla detrazione massima spettante all'acquirente anche a fronte

di uno sconto in fattura di importo inferiore alla spesa massima ammissibile alla predetta detrazione. In alternativa, ritiene che sia possibile cedere il credito (in toto o parzialmente) al fornitore effettuando il pagamento mediante compensazione con il prezzo di cessione, ed effettuando il residuo in denaro per euro 104.000,00;

4) **quarto quesito** ritiene che possono coesistere sullo stesso edificio e nell'ambito di un unico progetto di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione detrazioni relative all'*Ecobonus* in capo all'impresa e "*Sismabonus* acquisti" in capo agli acquirenti delle unità immobiliari in quanto tali agevolazioni si riferiscono a voci di spesa diverse;

5) **quinto quesito** ritiene che i professionisti incaricati debbano redigere una attestazione circa l'efficacia degli interventi alla riduzione del rischio sismico, ma non anche l'attestazione circa la corrispondente congruità delle spese.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "decreto Rilancio"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, sia dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101 che dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le

detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "ecobonus") nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. "sismabonus"), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Il comma 1-*septies*, dell'articolo 16, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 (introdotto dall'articolo 46-*quater*, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, con decorrenza dal 24 giugno 2017), nella versione attualmente vigente, prevede che « *qualora gli interventi di cui al comma 1-*quater* [del medesimo articolo 16] siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006 [...] 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. I soggetti beneficiari di cui al periodo precedente possono optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione a istituti di credito e intermediari finanziari».

Come chiarito con la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, la disposizione in commento è inserita nel contesto delle norme che disciplinano il c.d. "Sismabonus" (disciplinato dai commi da 1-*bis* a 1-*sexies* del medesimo articolo 16), mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto i beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

In particolare, la detrazione di cui al citato comma 1-*septies* riguarda l'acquisto di immobili su cui sono stati effettuati interventi edilizi - mediante demolizione e ricostruzione di interi fabbricati - eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile. La norma 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 i) 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.

Nel merito occorre evidenziare che la disposizione normativa di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* del citato decreto legge n. 63 del 2013, prevede per gli acquirenti la possibilità di fruire della detrazione anche per gli interventi realizzati dall'impresa di

costruzione "mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente".

La disposizione, pertanto, si applica anche nell'ipotesi in cui la demolizione e ricostruzione dell'edificio abbia determinato un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, purché le disposizioni normative urbanistiche in vigore permettano tale variazione (cfr. circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020). Le tipologie di immobili per le quali è prevista tale agevolazione fiscale sono sia gli immobili residenziali sia quelli non residenziali.

Come sopra accennato, i beneficiari dell'agevolazione sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari, alienate dalle stesse imprese di costruzione entro il termine di 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, e la detrazione è calcolata sul prezzo di acquisto di ciascuna unità, nella misura del 75 per cento oppure dell'85 per cento, a seconda che l'intervento di demolizione e ricostruzione determini il passaggio ad una o a due classi di rischio sismico inferiore, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro.

Per quanto attiene all'ambito temporale di applicazione della misura, per effetto del richiamo, contenuto nel comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, al comma 1-*quater* del medesimo articolo, che a sua volta richiama gli articoli 1-*bis* e 1-*ter*, l'agevolazione è in vigore dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021.

Si fa presente, inoltre, che l'articolo 119, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (cosiddetto "decreto Rilancio"), convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 77 del 17 luglio 2020), ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 (per effetto delle modifiche introdotte dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178, articolo 1, comma 66), a fronte di specifici interventi finalizzati sia alla efficienza energetica, che al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. "*Superbonus*"), per i quali

l'aliquota delle detrazioni spettanti è elevata al 110 per cento per le spese sostenute.

In relazione alla detrazione per acquisto di case antisismiche, si rammenta che, affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, è necessario, al ricorrere di tutte le altre condizioni normativamente previste, che l'atto di acquisto degli immobili sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Con riferimento al **quesito n. 1**, l'*Istante* chiede se le detrazioni *ex* articolo 16 comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, spettino nella misura del 110% del prezzo di acquisto, fino a 96.000,00 euro, all'acquirente persona fisica, per ogni singola unità immobiliare a prescindere dalla tipologia dell'unità immobiliare acquistata (residenziale e non). Sulla base di quanto sopra rappresentato, si evidenzia che il *Superbonus* possa trovare applicazione solo con riferimento all'acquisto di unità immobiliari ad uso abitativo (cfr. circolare 24/E del 2020, paragrafo 2). La tipologia dell'unità immobiliare acquistata sia essa residenziale o produttiva è irrilevante per quanto riguarda il *Sismabonus* acquisti previsto dal comma 1-*septies*, articolo 16, decreto legge 63 del 2013.

Per quanto riguarda, invece, la natura del fabbricato prima della demolizione e ricostruzione, si condivide la tesi dell'*Istante*, in merito alla sua irrilevanza al fine dell'applicazione del *Sismabonus* acquisti, sia per il *sismabonus* che per il *Superbonus*. In particolare, ai soli fini del *Superbonus* al termine degli interventi l'immobile deve avere natura residenziale e conseguentemente essere accatastato in una delle categorie agevolabili.

Per quanto riguarda il **quesito n. 2**, concernente la detraibilità degli acconti, preliminarmente si osserva che, in relazione alle modalità di fruizione del cd. *Sismabonus* acquisti, con la circolare n. 30/E del 2020 è stato chiarito che, affinché gli acquirenti persone fisiche delle unità immobiliari possano beneficiare del *Superbonus* per l'acquisto di case antisismiche, è necessario che i requisiti sussistano nel periodo di vigenza della norma. Conseguentemente, è necessario che l'atto di acquisto relativo

agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 30 giugno 2022. Inoltre gli acquirenti delle case antisismiche potranno fruire del *Superbonus* anche per gli acconti pagati dal 1° luglio 2020 (in quanto l'agevolazione a tale data è vigente), in applicazione del principio di cassa, a condizione tuttavia che il preliminare di acquisto sia registrato e che il rogito sia stipulato entro il medesimo termine del 30 giugno 2022.

Quanto appena illustrato è valido per l'acquisto di unità immobiliari a destinazione abitativa. Diversamente, per godere delle detrazioni di cui al comma 1-*septies*, articolo 16, decreto legge n. 63 del 2013 per gli immobili che alla fine dell'intervento di demolizione e ricostruzione non risulteranno a destinazione abitativa, bisognerà perfezionare l'acquisto entro il 31 dicembre 2021.

Con riferimento al **quesito n. 3** si osserva che, come sopra precisato, il citato articolo 121 riconosce la possibilità di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo anticipato dal fornitore sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. "sconto in fattura").

Come precisato, al riguardo, nella citata circolare n. 24/E del 2020, il contributo sotto forma di sconto non può in ogni caso essere superiore al corrispettivo dovuto. A fronte dello sconto praticato, al fornitore è riconosciuto un credito d'imposta pari alla detrazione spettante, calcolata tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato. In sostanza, dunque, nel caso di specie, l'acquirente può ottenere dall'impresa venditrice uno sconto in fattura non superiore al corrispettivo dovuto a fronte del quale l'impresa stessa matura un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante all'acquirente. Pertanto, come nell'esempio prospettato, nell'ipotesi di un prezzo di acquisto dell'immobile pari a euro 200.000,00, l'acquirente ha diritto ad una detrazione, pari al 110 per cento, calcolata su un ammontare massimo di spesa di 96.000 euro, pari a euro 105.600,00. In tale caso, l'impresa venditrice che riconosce uno sconto pari a 96.000 euro maturerà un credito di imposta pari a euro

105.600,00.

Nel caso in cui, invece, lo sconto sia "parziale", il credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante nella misura del 110 per cento, sarà calcolato in funzione dell'ammontare dello sconto praticato. Nella ipotesi prospettata, se l'impresa applica uno sconto pari a 90.000 euro maturerà un credito d'imposta pari a 99.000 euro.

L'acquirente potrà altresì far valere in dichiarazione una detrazione pari a 6.600 euro (110 per cento di 6.000 euro di spese rimaste a suo carico) o, in alternativa, optare per la cessione del credito corrispondente a tale importo rimasto a carico, ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

In alternativa allo sconto in fattura, l'acquirente può optare per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni. Come chiarito nella citata circolare n. 24/E del 2020, la cessione può essere disposta in favore:

- dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi;
- di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti);
- di istituti di credito e intermediari finanziari.

L'importo della detrazione cedibile sotto forma di credito d'imposta è calcolato tenendo conto anche delle spese sostenute nel periodo d'imposta mediante cessione del medesimo credito ai fornitori (cfr. punto 3.4 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, e successive modificazioni).

Pertanto, nel caso prospettato in cui il prezzo di acquisto dell'immobile è pari a euro 200.000,00, l'acquirente può optare per la cessione, anche parziale, dell'importo corrispondente alla detrazione di euro 105.600,00 (calcolata su un ammontare massimo di spesa di 96.000 euro), a favore dell'impresa costruttrice che potrà scomutarlo dal prezzo di acquisto medesimo.

Per quanto riguarda il **quesito n. 4**, concernente la possibilità di riconoscere

nell'ambito di un unico progetto di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione le detrazioni relative all'*Ecobonus* in capo all'impresa e "*Sismabonus* acquisti" in capo agli acquirenti delle unità immobiliari, si fa presente che laddove l'impresa di costruzione possa identificare le spese riferibili esclusivamente agli interventi di *ecobonus* disciplinati dall'articolo 14 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013, la predetta detrazione non è incompatibile con la detrazione spettante all'Istante (*Sismabonus* acquisti) all'atto dell'acquisto delle unità immobiliari.

Con riferimento al **quesito n. 5**, in merito alla redazione e presentazione delle asseverazioni previste dall'articolo 119, comma 13, lett. b) del decreto legge n. 34 del 2020, convertito in legge n. 77 del 2020, si fa presente che l'agevolazione di cui al comma 1-*septies*, dell'articolo 16, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione agli interventi agevolati. Pertanto, nel caso di specie, non deve essere attestata ai fini del *Superbonus*, nonché dell'opzione di cui al citato articolo 121 la «*corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati*».

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)