

## **Risposta n. 19**

***OGGETTO: Articolo 16, comma 1-septies, decreto legge 4 giugno 2013 n. 63.  
Vari quesiti.***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La società Alfa (di seguito, anche la "Società", ovvero l'Istante") svolge l'attività di costruzione/ristrutturazione di immobili al fine di destinarli alla rivendita, e realizza gli interventi edilizi mediante imprese terze appaltatrici.

Nell'ambito di tale attività la società ha acquistato il ... un fabbricato posto nel Comune di ... (d'ora in avanti anche il "Compendio immobiliare").

L'istante, in sede di presentazione dell'istanza di interpello originaria aveva dichiarato che il venditore aveva avviato la procedura autorizzatoria per un intervento edilizio, presentando al Comune di ....., in data .... 2019, solo la SCIA corredata della documentazione architettonica ma non ancora completa dei documenti, tra cui quelli sismici (c.d. SCIA sismica) per la completa formazione del titolo abilitativo (SCIA) per l'inizio dei lavori.

Tuttavia, in sede di documentazione integrativa, la società Alfa ha precisato di aver presentato una nuova SCIA (prot. n. .../2020), successivamente al rogito e comunque prima dell'inizio dei lavori, poiché si è ravvisata la

necessità di realizzare un edificio con sagoma diversa rispetto a quella definita nel progetto originario di cui alla SCIA del 2019 e con destinazione d'uso unicamente residenziale (rispetto al progetto precedente che prevedeva una parte di uffici).

L'istante, inoltre, ha precisato che alla SCIA, presentata in data ... 2020 in relazione al nuovo progetto è stata allegata la relativa asseverazione del progettista dell'intervento strutturale per la classificazione sismica dell'edificio ex articolo 3, comma 2, del DM del MIT n.58 del 2017.

L'interpellante, ad esito dell'intervento sull'edificio intende stipulare degli atti di trasferimento delle unità immobiliari realizzate entro i 18 mesi dall'ultimazione dei lavori, così che gli acquirenti delle nuove unità immobiliari possano beneficiare del c.d. "sisma bonus acquisti" di cui all'art. 16, comma 1-septies, del decreto legge 4 giugno 2013 n. 63.

Inoltre la società Alfa, nella prospettiva dello sviluppo della propria attività, ha all'esame l'acquisto di un altro fabbricato a destinazione produttiva con classificazione catastale D/2 ubicato in un Comune a rischio sismico 3, che dovrebbe essere anch'esso oggetto di demolizione e ricostruzione, in questo caso però con maggior volumetria rispetto all'edificio preesistente demolito, al fine di realizzare un fabbricato costituito unicamente da unità abitative e relativi accessori (cantine e garage). Trattandosi di intervento edilizio che la normativa urbanistica identifica tra quelli di nuova costruzione ex art. 3, comma 1, lett. e) del DPR n.380 del 2001, subordinato al rilascio da parte del Comune del titolo abilitativo costituito dal PERMESSO DI COSTRUIRE, l'istante precisa che in tal caso presenterà la documentazione prevista dalla normativa edilizia prima dell'inizio dei lavori e inserirà il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico, contenente l'asseverazione di cui all'art. 3, comma 2, del Decreto Ministero delle Infrastrutture e Trasporti del 28 febbraio 2017 n. 58 effettuata secondo il modello contenuto nell'allegato B al citato decreto. In maniera tale che detta documentazione risulti parte integrante del PERMESSO DI COSTRUIRE che sarà rilasciato dal Comune prima dell'inizio dei lavori. L'Istante prevede,

altresì, di ultimare l'intervento di demolizione del fabbricato ad uso produttivo con la costruzione di uno a destinazione interamente abitativa entro il 2022, mediante l'appalto ad imprese terze.

Inoltre, tenuto conto che per gli acquirenti delle unità immobiliari realizzate con gli interventi sopra descritti la fruizione del "sisma bonus acquisti" potrebbe rappresentare un elemento di grande rilevanza economica per la scelta dell'investimento, l'istante intende chiarire taluni aspetti dell'applicazione di tale beneficio e della sua eventuale circolazione (i.e. sconto sul corrispettivo, ovvero cessione del credito).

Tanto rappresentato, in relazione all'art. 16, comma 1-septies, decreto legge 4 giugno 2013 n. 63 c.d. "sisma bonus acquisti" l'istante chiede conoscere quanto segue:

a) se l'intervento edilizio di demolizione di un fabbricato ad uso non abitativo (nel caso in esame un laboratorio classato in categoria catastale C/3) ubicato in un Comune in zona sismica 3 con la successiva ricostruzione di un intero edificio avente totale destinazione abitativa (con cantine e garage), al realizzarsi degli altri requisiti indicati dalla richiamata norma agevolativa, possa rientrare tra quelli che fruiscono del c.d. "sisma bonus acquisti" di cui all'articolo 16, comma 1-septies, decreto legge 4 giugno 2013 n. 63 (d'ora in avanti anche solamente "sisma bonus acquisti");

b) se il deposito del progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico, contenente l'asseverazione di cui all'articolo 3, comma 2, del Decreto Ministero delle Infrastrutture e Trasporti del 28 febbraio 2017 n. 58 secondo il modello contenuto nell'allegato B al citato decreto, effettuato in data successiva alla presentazione in Comune della parte della SCIA costituita dalla c.d. "SCIA architettonica" relativa all'intervento edilizio, ma in allegato alla presentazione della documentazione strutturale c.d. "SCIA sismica", e quindi prima dell'inizio dei lavori di demolizione e ricostruzione dell'edificio di cui al titolo edilizio costituito dalla SCIA completa di tutta la documentazione richiesta dalla normativa edilizia del Comune, non costituendo allegazione tardiva della

prescritta documentazione sulla riduzione del rischio sismico soddisfi requisiti formali per la spettanza dell'agevolazione "sisma bonus acquisti";

c) se l'acquisto di una unità immobiliare costituita da garage, realizzata nell'intervento edilizio di demolizione e ricostruzione dell'intero edificio, possa godere, ricorrendone tutti i requisiti previsti, del "sisma bonus acquisti". Inoltre, chiede se, in caso di acquisto del garage effettuato insieme ad altra unità abitativa con l'indicazione nell'atto di vendita di separati corrispettivi, spetti la detrazione d'imposta "sisma bonus acquisti" all'acquirente per ogni unità immobiliare acquistata nei limiti di valore previsti dalla norma;

d) se il "sisma bonus acquisti" sia temporalmente vincolato agli acquisti di unità immobiliari relative ad edifici le cui opere di intera demolizione e ricostruzione siano terminate il 31 dicembre 2021, oppure se l'unico vincolo temporale sia costituito dalla cessione dell'unità immobiliare entro i 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori e quindi il "sisma bonus acquisti" sia fruibile anche per opere ultimate dopo il 31 dicembre 2021 purché la vendita dell'unità immobiliare sia stipulata entro i 18 mesi dalla data di conclusione dei richiesti lavori;

e) se il "sisma bonus acquisti" spetti, oltre che alla persona fisica, anche alla società di persone o di capitali che acquisti l'unità immobiliare sia per uso proprio che per destinarlo alla locazione;

f) se la persona fisica, acquirente di una unità immobiliare da impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare che ha demolito e ricostruito l'intero edificio entro la preesistente volumetria, con intervento riconducibile quindi a quelli di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), DPR 380/2001, possa cumulare all'agevolazione del "sisma bonus acquisti" anche la detrazione d'imposta di cui all'articolo 16 bis, comma 3, TUIR prevista per gli acquirenti della singola unità immobiliare;

g) se il "sisma bonus acquisti", spetti anche all'acquirente di una unità immobiliare realizzata in un intero edificio oggetto di un intervento di demolizione e ricostruzione con maggior volumetria e cambio d'uso (da

produttivo ad abitativo) realizzato sulla base del titolo edilizio costituito dal PERMESSO DI COSTRUIRE;

h) se il soggetto beneficiario delle detrazioni spettanti ai sensi del "sisma bonus acquisti", in luogo dell'utilizzo diretto dello stesso ovvero della cessione del corrispondente credito d'imposta, possa optare per un contributo di pari ammontare sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto all'impresa cedente l'unità immobiliare;

i) in caso di risposta affermativa al quesito di cui alla lettera h), se l'impresa edile che ha ceduto l'unità immobiliare ed ha praticato lo sconto corrispondente al "sisma bonus acquisti" possa recuperarlo, anziché compensando l'equivalente credito d'imposta in cinque quote di pari importo, cedendolo unicamente ai propri fornitori anche indiretti di beni o servizi, con esclusione quindi della cessione ad altri soggetti diversi da essi;

j) se il soggetto beneficiario delle detrazioni spettanti ai sensi del "sisma bonus acquisti" possa cedere il corrispondente credito, oltre che all'impresa che ha effettuato l'intervento, anche ad altri soggetti, in particolare ad appaltatori o ad altre società del gruppo (controllante, sorelle o controllate) a cui appartiene l'impresa cedente che ha effettuato l'intervento;

k) se il beneficiario del "sisma bonus acquisti" possa cedere il credito spettante frazionatamente, nel senso di cessione a più cessionari per un importo complessivo pari al credito spettante;

l) se nella cessione del "sisma bonus acquisti" il corrispettivo riconosciuto al cedente, possa essere inferiore al suo valore nominale, fermo il diritto del cessionario a compensare il credito trasferito per l'importo del suo valore nominale;

m) se, nel caso di accertata indebita fruizione, anche parziale, del "sisma bonus acquisti" trasferito dal beneficiario ed utilizzato da parte del fornitore o del cessionario in compensazione con le imposte contributi dovuti, oltre al recupero del relativo importo nei suoi confronti, maggiorato di sanzioni ed interessi,

ricorrendone i presupposti, si possa configurare a suo carico la fattispecie di cui all'articolo 10 quater del D. Lgs n.74 del 2000.

In relazione alla normativa IVA, in merito all'intervento edilizio di demolizione e costruzione di un nuovo edificio costituito unicamente da unità abitative e relativi accessori (cantine e garage), con maggiore volumetria rispetto a quella preesistente e con cambio di destinazione d'uso, la Società chiede di sapere se:

1. l'intervento edilizio in oggetto, finalizzato al realizzo di un nuovo fabbricato costituito unicamente da unità abitative e relativi accessori (cantine e garage), avente i requisiti di cui all'articolo 13 della legge 1 aprile 1949, n. 408 cd. "Legge Tupini", possa rientrare nella categoria degli interventi di "*nuova costruzione*", di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e) del TUE;
2. ai relativi contratti di appalto sia applicabile l'aliquota IVA del 4 per cento, ai sensi del n. 39 della Tabella A, Parte II, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito, "Decreto IVA").

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Il contribuente istante in relazione ai quesiti sopra illustrati ritiene che:

a) l'intervento edilizio di demolizione di un fabbricato ad uso non abitativo ubicato in un Comune in zona simica 3 per la successiva ricostruzione di un intero edificio avente totale destinazione abitativa (con cantine e garage), al realizzarsi degli altri requisiti indicati dalla richiamata norma agevolativa, rientri tra quelli che fruiscono del c.d. "sisma bonus acquisti" di cui all'art. 16, comma 1-septies, decreto legge 4 giugno 2013 n. 63.

Secondo l'istante a tale soluzione si giunge per il fatto che la norma agevolativa, rimandando alla tipologia degli interventi di cui all'articolo 16, comma 1-bis, si riferisce sia a costruzioni adibite ad uso abitativo che ad attività

produttive ed il comma 1-septies dello stesso articolo, richiede come unico requisito l'intervento di riduzione del rischio sismico a seguito della demolizione e ricostruzione di interi edifici. A parere dell'istante, non sembra escluso, quindi, che l'intervento sia realizzato con la demolizione di un edificio ad uso commerciale/produttivo e la ricostruzione di un edificio con destinazione abitativa. D'altronde, secondo l'istante, un'interpretazione restrittiva che limitasse l'agevolazione di cui al citato comma 1-septies ad interventi edilizi con destinazioni d'uso omogenee (i.e. il fabbricato demolito deve avere la stessa destinazione d'uso di quello ricostruito con riduzione del rischio sismico), sarebbe limitativa della finalità stessa della norma, indirizzata ad una generale agevolazione degli interventi destinati alla riduzione del rischio sismico del patrimonio edilizio;

b) il deposito del progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico, contenente l'asseverazione di cui all'articolo 3, comma 2, del Decreto Ministero delle Infrastrutture e Trasporti del 28 febbraio 2017 n. 58 secondo il modello contenuto nell'allegato B al citato decreto, effettuato in data successiva alla presentazione in Comune della parte della SCIA costituita dalla c.d. "SCIA architettonica" relativa all'intervento edilizio, ma in allegato alla presentazione della documentazione strutturale c.d. "SCIA sismica", e quindi prima dell'inizio dei lavori di demolizione e ricostruzione dell'edificio di cui al titolo edilizio costituito dalla SCIA completa di tutta la documentazione richiesta dalla normativa edilizia del Comune, non costituisce allegazione tardiva della prescritta documentazione sulla riduzione del rischio sismico e soddisfa i requisiti formali per la spettanza dell'agevolazione "sisma bonus acquisti".

L'istante, in tal senso, ricorda che il titolo abilitativo edilizio, costituito dalla SCIA, idoneo all'inizio dei lavori (ai sensi dell'articolo 14 e seguenti della Legge Regionale del.... per la semplificazione della disciplina edilizia) è formato da una componente progettuale architettonica oggetto dell'intervento edilizio (c.d. SCIA architettonica) e da una specifica parte progettuale relativa alla documentazione strutturale dell'intero intervento con le asseverazioni del

progettista che attestano il rispetto delle norme tecniche per le costruzioni e delle prescrizioni sismiche contenute negli strumenti di pianificazione territoriale ed urbanistica e che costituisce parte integrante della SCIA. L'istante precisa che nella Regione ... la normativa di riferimento è costituita dalla Legge Regionale n. 19/2008 "Norme per la riduzione del rischio sismico". Tale norma, all'articolo 10 intitolato "Rapporto con il titolo abilitativo edilizio", prevede al comma 1 che *"I lavori previsti dal titolo abilitativo edilizio non possono essere iniziati fino a quando non sia stata rilasciata l'autorizzazione sismica o effettuato il progetto esecutivo riguardante le strutture (...)"*.

A parere dell'istante, la SCIA c.d. sismica è, pertanto, parte integrante dello specifico titolo edilizio abilitativo costituito dalla SCIA, necessario per l'inizio dei lavori di demolizione e ricostruzione dell'intero edificio nel limite della preesistente volumetria, la cui completezza è normativamente oggetto di verifica da parte del Comune presso il cui sportello unico è presentata la documentazione.

L'istante continua precisando che la presentazione del progetto strutturale degli interventi e l'asseverazione ex art. 3, comma 2 del DM del 28 febbraio 2017 n. 38 ( contestualmente alla SCIA "sismica" che costituisce parte integrante del titolo abilitativo edilizio SCIA dell'intervento) soddisfa, quindi, il requisito del successivo comma 3 del citato Decreto.

Al fine della fruizione del "sisma bonus acquisti" il fatto che detta documentazione sia allegata ad una SCIA "sismica" successiva alla prima, avente ad oggetto la sola parte architettonica del progetto (c.d. SCIA architettonica) che ha aperto la procedura per la formazione del titolo edilizio, non appare rilevante per l'istante, tenuto conto sia della descritta unitarietà della procedura che caratterizza la formazione del titolo edilizio costituito dalla SCIA (di cui la SCIA sismica è come detto parte integrante) prima dell'inizio dei lavori di demolizione e ricostruzione dell'intero edificio nella preesistente volumetria, sia del fatto che la procedura autorizzatoria finalizzata al rilascio del titolo edilizio SCIA, nel caso



in esame, è iniziata dopo il 1° gennaio 2017 con la presentazione della prima SCIA per la parte architettonica del citato progetto.

c) l'acquisto di un'unità immobiliare costituita da garage realizzata nell'intervento edilizio di demolizione e ricostruzione dell'intero edificio, possa beneficiare del "sisma bonus acquisti". Ritiene, altresì, che ove il garage sia acquistato unitamente ad un'abitazione e nell'atto di compravendita siano previsti prezzi separati, la detrazione d'imposta "sisma bonus acquisti" dovrà essere calcolata separatamente per ogni unità immobiliare.

A tale soluzione, per l'istante, si giunge osservando che la norma agevolativa di cui all'art. 16, comma 1-septies, fatti salvi tutti gli altri requisiti previsti, riferisce l'agevolazione genericamente all'acquirente delle unità immobiliari realizzate nell'intervento edilizio di demolizione e ricostruzione dell'intero edificio, senza precisare la classificazione catastale o la destinazione abitativa o meno delle unità acquistate.

D'altronde, a parere dell'istante un'interpretazione restrittiva che limitasse l'agevolazione cui al citato comma 1 -septies all'acquisto solo di talune specifiche categorie di unità immobiliari realizzate nell'edificio oggetto di demolizione e ricostruzione, sarebbe limitativa della finalità stessa della norma, indirizzata ad una generale agevolazione degli interventi destinati alla riduzione del rischio sismico del patrimonio edilizio, senza specificazioni né di destinazione d'uso né di categoria catastale.

Soluzione analoga, l'istante la prospetta per il caso di acquisto di più unità immobiliari realizzate nello stesso edificio, tenuto conto che il comma 1 -septies per il calcolo della detrazione d'imposta spettante si riferisce unicamente al "prezzo della singola unità immobiliare risultante dall'atto pubblico di compravendita".

Pertanto, secondo l'istante, all'acquirente di un garage realizzato in un intervento che soddisfi tutti i requisiti di cui al citato comma 1 -septies, e che corrisponda nell'atto di vendita un prezzo di euro 40.000 iva compresa, spetterebbe una detrazione d'imposta "sisma bonus acquisti" pari ad euro 30.000

nel caso di riduzione del rischio sismico di un grado (75% di euro 40.000), ovvero di euro 34.000 nel caso di riduzione del rischio sismico di due gradi (85% di euro 40.000).

Analogamente, nell'altro caso prospettato, ove il garage sia acquistato unitamente ad una abitazione e nell'atto di compravendita siano previsti prezzi separati, a parere dell'istante la detrazione d'imposta dovrà essere calcolata separatamente per unità immobiliare. Così, ad esempio, ove in atto per l'abitazione sia corrisposto un prezzo di euro 300.000, iva compresa, e per il garage un prezzo di euro 40.000, iva compresa, la detrazione d'imposta "sisma bonus acquisti" spettante all'acquirente sarà così quantificata:

nel caso di riduzione del rischio sismico di un grado:

appartamento: euro 72.000 (euro 300.000 nel limite di euro 96.000 x 75%)

garage: euro 30.000 (75% di euro 40.000)

nel caso di riduzione del rischio sismico di due gradi:

appartamento: euro 81.600 (euro 300.000 nel limite di euro 96.000 x 85%)

garage: euro 34.000 (85% di euro 40.000)

d) l'unico vincolo temporale per fruire del "sisma bonus acquisti" da parte dell'acquirente dell'unità immobiliare sia costituito dalla cessione dell'unità immobiliare da parte dell'impresa che ha effettuato l'intervento edile agevolato entro i 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori.

Quindi per l'istante il "sisma bonus acquisti" sarà fruibile anche per opere ultimate dopo il 31 dicembre 2021 purché la vendita dell'unità immobiliare sia stipulata entro i 18 mesi dalla data di conclusione dei previsti lavori. L'Istante ritiene che la norma di cui all'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 riferendosi unicamente alla tipologia degli interventi di riduzione del rischio sismico degli edifici mediante loro demolizione integrale e ricostruzione anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, costituisca una agevolazione a regime e pertanto abbia come unico vincolo temporale la

stipulazione dell'atto di vendita dell'unità immobiliare con atto pubblico entro 18 mesi dalla conclusione dei lavori da parte dell'impresa che ha realizzato l'intervento previsto.

e) il "sisma bonus acquisti " spetti, oltre che alla persona fisica, anche alla società di persone o di capitali che acquista l'unità immobiliare sia per uso proprio che per destinarlo alla locazione.

Per l'interpellante si giunge a tale soluzione osservando che la norma non introduce nessuna limitazione sulla natura soggettiva dell'acquirente delle unità immobiliari oggetto dell'intervento edilizio di cui al comma 1-*septies*. Inoltre, la modulistica unita al Provvedimento n.660057/2019 che disciplina la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante all'acquirente delle unità immobiliari di cui all'art. 16, comma 1-*septies*, DL 63/2013 ("sisma bonus acquisti") contempla espressamente tra i beneficiari cedenti i soggetti diversi dalle persone fisiche.

f) L'Istante ritiene che la persona fisica, acquirente di una unità immobiliare da impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare che ha demolito e ricostruito l'intero edificio entro la preesistente volumetria, con intervento riconducibile, quindi, a quelli di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), DPR 380/2001, possa cumulare all'agevolazione del "sisma bonus acquisti" anche la detrazione d'imposta di cui all'art. 16 bis, comma 3, TUIR prevista per gli acquirenti della singola unità immobiliare che è parte di edificio oggetto dei citati interventi edilizi di "grado superiore".

A tale soluzione l'istante giunge osservando che la norma che introduce il "sisma bonus acquisti" non pone alcuna limitazione al cumulo con altre agevolazioni spettanti alla persona fisica nell'acquisto di immobili da imprese di costruzione o ristrutturazione che su di essi abbiano effettuato interventi edilizi compresi nell'art. all'articolo 3, comma 1, lett. d), DPR 380/2001, tra cui sono annoverabili quelli che comportano l'intera demolizione dell'edificio e la sua ricostruzione nel limite della volumetria preesistente. Pertanto, ove l'impresa cedente abbia realizzato un intervento di demolizione e ricostruzione dell'intero

edificio rientrante tra quelli compresi nell'art. 3, comma 1, lett. d), DPR 380/2001 che contemporaneamente soddisfi i requisiti di riduzione del rischio sismico nei termini previsti dal comma 1-*septies* l'istante ritiene che l'acquirente persona fisica possa cumulare detti benefici e così le relative detrazioni d'imposta nei limiti previsti da ogni norma.

Pertanto, a parere dell'istante, alla persona fisica acquirente di un'unità immobiliare dall'impresa di costruzione o di ristrutturazione che ha realizzato un intervento di demolizione e ricostruzione dell'intero edificio nella stessa volumetria (ex art. 3, comma 1, lett. d), DPR 380/2001) realizzando anche una riduzione di uno o due gradi di rischio sismico, entro 18 mesi dal termine dei lavori a fronte del prezzo risultante nell'atto pubblico di vendita per euro 300.000 (iva compresa), ricorrendo tutti gli altri presupposti di legge, spetteranno le due detrazioni d'imposta, ed in particolare:

nel caso di riduzione del rischio sismico di un grado la detrazione ex art. 16 bis, comma 3, TUIR

euro 37.500 (euro 300.000 x 25% x 50%)

detrazione "sisma bonus acquisti"

euro 72.000 (euro 300.000 nel limite di euro 96.000 x 75%)

nel caso di riduzione del rischio sismico di due gradi detrazione ex art. 16 bis, comma 3, TUIR

euro 37.500 (euro 300.000 x 25% x 50%)

detrazione "sisma bonus acquisti"

euro 81.600 (euro 300.000 nel limite di euro 96.000 x 85%)

L'istante precisa che in caso le due detrazioni non dovessero sommarsi l'acquirente persona fisica potrà beneficiare soltanto dell'uno o dell'altro beneficio fiscale, rispettando gli adempimenti previsti per l'agevolazione prescelta;

g) il "sisma bonus acquisti " spetti anche all'acquirente di un'unità immobiliare realizzata in un intero edificio oggetto di un intervento di demolizione e ricostruzione con maggior volumetria e cambio d'uso (da

produttivo ad abitativo) realizzato sulla base del titolo edilizio costituito dal PERMESSO DI COSTRUIRE.

A tale soluzione l'Istante perviene tenendo conto che il comma 1 -septies riferendosi ad interventi di 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 vigenti consentano tale aumento", contempla già ipotesi di interventi che richiedono come titolo edilizio il PERMESSO DI COSTRUIRE in luogo della SCIA.

Per quanto attiene al cambio d'uso dell'intero edificio preesistente demolito (ad esempio ad uso produttivo) rispetto a quello dell'edificio ricostruito con maggior volumetria (ove consentito dalle norme urbanistiche vigenti), l'Istante, per le ragioni già illustrate alla precedente lettera a), ritiene che tale intervento rientri a pieno titolo nel beneficio previsto "sisma bonus acquisti" ove ne ricorrano tutti i previsti requisiti di legge.

h) il soggetto beneficiario delle detrazioni spettanti ai sensi del "sisma bonus acquisti", in luogo dell'utilizzo diretto dello stesso ovvero della cessione del corrispondente credito d'imposta, possa optare per un contributo di pari ammontare sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto all'impresa cedente l'unità immobiliare.

L'istante ritiene che il soggetto beneficiario, nonostante l'articolo 16, comma 1-septies faccia riferimento unicamente alla possibilità di optare in luogo della detrazione per la cessione del relativo credito, questi invero abbia tutte le tre descritte possibilità di utilizzo del "sisma bonus acquisti" (i.e. utilizzo diretto, cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione, contributo anticipato dal fornitore sotto forma di sconto sul corrispettivo). Tale soluzione, per l'istante, appare confermata dalle istruzioni per la compilazione del modello di comunicazione di cui al Provvedimento n. 660057/2019 ove si prevede espressamente che *"l'opzione per il contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo è esercitabile per tutti gli interventi indicati nel modello"*, quindi anche quelli indicati con il codice 15 e 16 (Demolizione e ricostruzione

dell'intero immobile sito in un Comune a rischio sismico 1, 2, o 3 con passaggio di una o due classi di rischio sismico inferiore), analogamente a quanto previsto per la cessione del credito;

i) l'impresa edile che ha ceduto l'unità immobiliare ed ha praticato lo sconto corrispondente al "sisma bonus acquisti " possa recuperarlo, anziché compensando l'equivalente credito d'imposta in cinque quote di pari importo, cedendolo unicamente ai propri fornitori anche indiretti di beni o servizi, con esclusione quindi della cessione ad altri soggetti diversi da essi.

L'Istante ritiene, altresì, che tale credito possa essere ceduto dal fornitore ai suoi fornitori non solo diretti ma anche indiretti (con esclusione di banche, intermediari finanziari ed amministrazioni pubbliche), tra cui ad esempio i subfornitori e gli appaltatori dei fornitori diretti, trattandosi comunque di soggetti che presentano un collegamento con l'intervento e, dunque, con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

Rimarrebbe pertanto esclusa nel caso di sconto sul corrispettivo la possibilità per il fornitore di cedere il credito ad altri soggetti privati purché collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione (diversi da banche, intermediari finanziari ed amministrazioni pubbliche), poiché tale possibilità sembrerebbe riservata solo al caso del fornitore che si è reso cessionario del credito da parte del soggetto beneficiario.

j) il soggetto beneficiario delle detrazioni spettanti ai sensi del "sisma bonus acquisti " possa cedere il corrispondente credito, oltre che all'impresa che ha effettuato l'intervento, anche ad altri soggetti, in particolare ad appaltatori o ad altre società del gruppo a cui appartiene l'impresa cedente (controllante, sorelle o controllate) che ha effettuato l'intervento.

k) il beneficiario del "sisma bonus acquisti" possa cedere il credito spettante anche frazionatamente, nel senso di cessione a più cessionari per un importo complessivo pari al credito spettante.

Tale soluzione appare confermata dalla struttura del modello di comunicazione di cui al Provvedimento n. 660057/2019 ove si prevede nella

sezione dedicata alla comunicazione da parte del cedente, l'indicazione "dei cessionari" con la ripartizione del totale credito ceduto.

l) il beneficiario del "sisma bonus acquisti" possa cedere il relativo credito ad un corrispettivo inferiore al suo valore nominale, fermo restando il diritto del cessionario a compensarlo per l'importo del suo valore nominale. L'Istante ritiene che tale soluzione sia confermata dal fatto che la normativa in esame non detta particolari formalità per il trasferimento del credito e pertanto si deve intendere, applicabile la specifica disciplina civilistica in materia di cui all'art. 1260 e segg. Codice civile e quindi le parti potranno ben prevedere nei loro rapporti interni che il corrispettivo riconosciuto al beneficiario cedente del credito per il "sisma bonus acquisti" sia inferiore al valore nominale del credito ceduto che sarà oggetto di compensazione da parte del cessionario.

Di conseguenza il cessionario del credito, per la quota di credito di volta in volta compensata, realizzerà nel periodo d'imposta in cui effettuerà la compensazione un provento pari alla differenza tra il valore della quota di credito compensato ed il relativo prezzo di acquisto.

Inoltre, l'istante ritiene che l'atto di cessione del credito relativo al "sisma bonus acquisti" non sia soggetto all'obbligo di registrazione ai sensi dell'art. 5 della Tabella allegata al DPR 131 del 1986.

m) nel caso di accertato indebito godimento, anche parziale, del credito "sisma bonus acquisti" utilizzato in compensazione da parte del fornitore o del cessionario, oltre al recupero del relativo importo nei suoi confronti, accresciuto di sanzioni ed interessi, ricorrendone i presupposti, si configuri la fattispecie penale di cui all'art. 10 quater, D. Lgs. 74/2000 relativa alla indebita compensazione di crediti d'imposta non spettanti o inesistenti.

In relazione alla normativa IVA l'istante ritiene che essendo l'intervento edilizio *de quo* qualificato dalla normativa urbanistica tra gli interventi di "nuova costruzione" di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e), del TUE, alle prestazioni di servizio dipendenti dai relativi contratti di appalto stipulati dall'Istante in veste di

committente si applichi l'aliquota Iva del 4%, ai sensi del n. 39 della Tabella A, Parte II, allegata al Decreto IVA.

In particolare, la Società evidenzia che, sebbene la definizione di "edificio Tupini" faccia riferimento alla destinazione di una parte del fabbricato a "negozi", non è indispensabile, per ottenere la qualifica di "edificio Tupini", che una parte dell'edificio sia effettivamente destinato a "negozi".

A suo parere infatti, la norma individua un limite massimo, pari al 25 per cento della superficie totale, che può essere destinato a negozi, ma non un limite minimo, sicché può essere qualificato come "edificio Tupini" un edificio che non sia composto da alcun negozio, ma la cui superficie fuori terra sia integralmente destinata ad abitazione.

Alla luce di ciò e tenendo conto della irrilevanza della nozione di immobile "non di lusso", ai sensi del D.M. 2.08.1969, la Società ritiene che configurino "edifici Tupini" tutti i fabbricati abitativi classificati catastalmente nelle categorie A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7, A/11, purché la loro superficie non sia costituita per più del 25 per cento da negozi.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto della presente risposta gli ulteriori requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Il comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, inserito dall'articolo 46-*quater* del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e successivamente, così modificato dall'articolo 8, comma 1, decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 giugno 2019, n. 58 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 (...) 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 vigenti 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 (...)».*

La norma in commento, nel mutuare le regole applicative del c.d. "sisma bonus" si differenzia da quest'ultimo in quanto 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, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, nei limiti consentiti dalle disposizioni normative urbanistiche, che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di rischio sismico) eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile

Per effetto del richiamo, contenuto nel citato comma 1-septies dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, al comma 1-quater del medesimo articolo 16, che a sua volta richiama gli articoli 1-bis e 1-ter, l'agevolazione in commento è in vigore dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021. Al riguardo, si rammenta, ulteriormente, che il rinvio operato nel comma 4 dell'articolo 119 del decreto

legge n. 34 del 2020 all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 e la relativa disciplina (cfr. circolare n. 24/E del 2020)

Tutto ciò premesso, si rappresenta quanto segue.

Con riferimento al quesito di cui alla lettera a) si ritiene che gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-septies del decreto legge 63 del 2013 anche in caso di cambio di destinazione d'uso dell'immobile demolito e ricostruito.

Con riferimento al quesito di cui alla lettera b), alla luce di quanto dichiarato in sede di documentazione integrativa la fattispecie descritta appare mutata rispetto a quello posto nell'istanza originaria. Quindi il quesito posto originariamente è inammissibile, in quanto non più riferibile ad una fattispecie concreta e attuale. Con riferimento alla nuova fattispecie descritta in sede di documentazione integrativa si rimanda ai chiarimenti forniti in tema di asseverazione con la circolare n.19/E del 2020, nonché alla risoluzione n. 38/E del 2020.

Con riferimento alla detrazione relativa alla realizzazione del box auto (**quesito di cui alla lettera c**), si fa presente che nel caso di acquisto, unitamente all'immobile abitativo, anche delle pertinenze, l'articolo 16-*bis* del TUIR costituisce il quadro normativo di riferimento delle disposizioni contenute nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, non essendo gli interventi di riduzione del rischio sismico ivi indicati, una nuova categoria di opere agevolabili. Pertanto, i chiarimenti di prassi resi in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio devono ritenersi validi anche con riguardo agli interventi ammessi al cd. sisma bonus.

Sulla base di tale assunto, in analogia con quanto precisato con riferimento alla detrazione di cui al comma 3 del citato articolo 16-*bis* del TUIR - spettante agli acquirenti di unità immobiliari ubicate in fabbricati interamente ristrutturati 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 - anche la detrazione di cui

al citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, deve essere calcolata, nel limite massimo di spesa di euro 96.000, sul prezzo risultante dall'atto di compravendita, unitariamente considerato, riferito all'immobile principale e alla pertinenza, anche se accatastati separatamente.

Per quanto riguarda il quesito di cui alla lettera d) si ritiene che affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 63 del 2013, sia necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

Ragioni sistematiche confermano tale interpretazione poiché le detrazioni previste dall'articolo 16, comma 1-*bis* (cui il comma 1-*septies* attraverso il comma 1-*quater* rimanda) si riferiscono alle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, nonché in relazione Al riguardo, si rammenta, ulteriormente, che anche nei casi previsti dall'art. 119, comma 4 del decreto legge n. 34 del 2020, è necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori delle predette unità immobiliari sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

In merito al quinto quesito (di cui alla lettera e) relativo alla possibilità per una società immobiliare di fruire della detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* per acquisto delle unità abitative quali beni strumentali destinati alla locazione si concorda con la soluzione proposta dall'istante e si evidenzia quanto segue.

La normativa in materia di miglioramento sismico del patrimonio edilizio è finalizzata a promuovere la messa in sicurezza e la stabilità degli edifici.

Con la risoluzione n. 22/E del 12 marzo 2018 è stata affermato, con riferimento agli interventi di cui all'articolo 16, comma 1-*bis*, che *“l'ambito applicativo dell'agevolazione sia da intendersi in senso ampio, atteso che la norma intende favorire la messa in sicurezza degli edifici per garantire l'integrità delle persone prima ancora che del patrimonio”*. Tale orientamento, in materia di sisma bonus è stato successivamente ribadito con la risoluzione

34/E del 2020 che ha considerato agevolabili “*gli interventi eseguiti da titolari di reddito di impresa sugli immobili posseduti o detenuti, a prescindere dalla loro destinazione*”.

In merito al quesito di cui alla lettera f) non si concorda con la soluzione prospettata dall'istante.

La persona fisica, acquirente di un'unità immobiliare da impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare che ha demolito e ricostruito l'intero edificio entro la preesistente volumetria, con intervento riconducibile quindi a quelli di cui all'art. 3, comma 1, lettera d), DPR 380/2001, non può cumulare all'agevolazione del "sisma bonus acquisti" anche la detrazione d'imposta di cui all'art. 16 bis, comma 3, TUIR, in quanto trattasi di due agevolazioni alternative tra loro.

Sul settimo quesito (lettera g)) si evidenzia che la qualificazione di un'opera edilizia (quale risultante dal futuro 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 esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

Nel merito occorre, tuttavia, 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, sempreché le disposizioni normative urbanistiche in vigore permettano tale variazione (cfr. circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020).

Con riferimento ai quesiti di cui alla lettera h), i), e j) si rappresenta quanto segue.

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020, n.77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la 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 (cd. *Superbonus*). La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *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, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

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.

L'articolo 121 del medesimo decreto legge n. 34 del 2020, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici nonché per interventi antisismici di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito

d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Le modalità attuative delle disposizioni da ultimo citate, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni in commento, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

Nella citata circolare n. 24/E del 2020, in particolare, è stato precisato che il *Superbonus* si applica anche alle spese sostenute dagli acquirenti 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.

In particolare, per effetto di quanto disposto dal citato articolo 119 del decreto Rilancio, la detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

L'acquirente delle case antisismiche potrà, altresì, optare - ai sensi dell'articolo 121 del medesimo decreto Rilancio - in luogo dell'utilizzo diretto

della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese - alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. sconto in fattura). Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

Come precisato nella citata circolare n. 24/E del 2020, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti ai fini della detrazione di cui al citato articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 è, inoltre, necessario acquisire:

- ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto, il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al *Superbonus*. Il visto di conformità (par.8.1) è rilasciato, ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241 del 1997, dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF che sono tenuti a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati;

- ai fini del *Superbonus* nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al predetto *Superbonus*, anche l'asseverazione (par 8.2) del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. In particolare, per gli interventi relativi alla adozione di misure antisismiche ammessi al *Superbonus*, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le

rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, nel rispetto della normativa di settore applicabile, attestano la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Con riferimento al quesito di cui alla lettera k) non si concorda con la soluzione dell'istante. Come si evince dai provvedimenti direttoriali del 18 aprile 2019 e del 31 luglio 2019 il beneficiario del sismabonus acquisti non potrà cedere il credito corrispondente alla detrazione in misura parziale.

Solo, in presenza di diversi fornitori, la detrazione che può essere oggetto di cessione è commisurata all'importo complessivo delle spese sostenute nel periodo d'imposta nei confronti di ciascun fornitore (punto 3.3 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 100372/2019).

In presenza di due fornitori, quindi, è possibile anche cedere solo il credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute nei confronti di uno dei due fornitori disposto ad acquisire il predetto credito.

In riferimento al quesito indicato con la lettera l) si ritiene che il beneficiario del "sisma bonus acquisti" possa cedere il relativo credito ad un corrispettivo inferiore al suo valore nominale, fermo il diritto del cessionario a compensarlo per l'importo del suo valore nominale.

Si concorda con l'istante per quanto riguarda il mancato obbligo di registrazione dell'atto di cessione del credito corrispondente alla detrazione, così come stabilito dalla risoluzione n. 84/E del 2018.

Con riferimento al quesito di cui alla lettera m) si rappresenta che il provvedimento del Direttore dell'agenzia delle entrate n. 660057/2019 al punto 6.2 prevede che *«Qualora sia accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta da parte del fornitore o del cessionario, si provvede al recupero del relativo importo nei suoi confronti, maggiorato di interessi e sanzioni»*.

In altri termini, qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, si provvede al



recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del beneficiario della detrazione stessa (articolo 121, comma 5, del d.l. n. 34 del 2020), maggiorata degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo (articolo 20 del d.P.R. n. 602 del 1973) e della sanzione per omesso o tardivo versamento (articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997).

Nel caso di concorso nella violazione (articolo 9, comma 1, del d.lgs. n. 472 del 1997) il fornitore che ha applicato lo sconto e il cessionario del credito rispondono solidalmente con il beneficiario della detrazione:

- della sanzione (ai sensi del citato articolo 9, comma 1);
- della detrazione illegittimamente operata e dei relativi interessi (articolo 121, comma 6, del decreto Rilancio).

In relazione al quesito IVA, preliminarmente si ribadisce quanto precedentemente affermato sulla competenza in merito alla qualificazione e alla classificazione urbanistica delle opere edilizie che spetta, in ultima analisi, al Comune o a altro ente territoriale (si veda, per tutte, la risoluzione n. 561194 del 3 dicembre 1990). Si ribadisce, altresì, che la risposta al quesito è resa, pertanto, sulla base degli elementi rappresentati dalla società, assunti acriticamente, come esposti nell'istanza e nei documenti ad essa allegati e fatti salvi gli ulteriori accertamenti di natura tecnica non esperibili in sede di interpello.

Con riferimento al merito del quesito in oggetto, è necessario qualificare l'intervento edilizio descritto in base alle definizioni contenute nel TUE, secondo cui al fine di accedere all'aliquota IVA ridotta, è necessario che le opere da eseguire consistano in interventi di conservazione e/o recupero del patrimonio edilizio esistente, riconducibili nella categoria della ristrutturazione edilizia oppure in interventi di nuova costruzione.

In base al n. 39) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA, l'aliquota IVA del 4 per cento si applica, fra l'altro, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione dei fabbricati c.d.

“Tupini”, effettuate nei confronti di soggetti che svolgono l’attività di costruzione di immobili per la successiva vendita.

Il n. 127-quaterdecies) della tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA prevede l’applicazione dell’aliquota IVA del 10 per cento, fra l’altro, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla realizzazione degli interventi di recupero di cui all’articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457 (ora articolo 3, comma 1, del TUE), esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo.

Le opere di recupero del patrimonio edilizio esistente ai quali si applica l’aliquota IVA agevolata sono, fra l’altro, gli *«interventi di ristrutturazione edilizia», ossia “gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente (...)»*[v. articolo 3, comma 1, lettera d), del TUE].

Con diversi documenti di prassi (cfr. risoluzione n. 10/E del 22 gennaio 2003 e n. 157/E del 12 ottobre 2001) è stato precisato che l’aliquota IVA ridotta prevista per le prestazioni relative a contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione di interventi di recupero di cui alle lettere c), d) ed e) del primo comma dell’articolo 31 della legge n. 457 del 1978 [v. ora articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del TUE] si applica “a prescindere dalla tipologia degli edifici o delle opere oggetto degli interventi stessi”.

A questo proposito, si segnala che il recente intervento normativo in materia di edilizia, contenuto nell’articolo 10 del d.l. n. 76 del 2020, ha modificato, fra l’altro, la lettera d) dell’articolo 3, comma 1, del TUE stabilendo che *«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’installazione 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. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza».*

In sostanza, sono ora ricompresi nella nozione di ristrutturazione edilizia anche gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti aventi diverse caratteristiche e che prevedono anche, nei soli casi espressamente previsti dalla normativa vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria al fine di promuovere interventi di rigenerazione urbana.

In ossequio a tale modifica normativa, si ritiene che la ristrutturazione, consistente nella demolizione e ricostruzione, con aumento della volumetria, possa essere ricondotta alla fattispecie di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del TUE con la conseguenza che i relativi contratti di appalto saranno soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi del n. 127-quaterdecies), della tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA.

Tuttavia, nel caso in cui l'organo deputato alla corretta qualifica dell'intervento de quo dovesse classificarlo, sotto l'aspetto edilizio ed urbanistico, come "nuova costruzione", questo l'intervento rientrerebbe nella fattispecie di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e) del TUE ("interventi di nuova costruzione") e pertanto le prestazioni di servizio dipendenti dai relativi contratti di appalto sarebbero soggette all'aliquota IVA del 4 per cento prevista dal n. 39) della Tabella A, Parte II, allegata al Decreto IVA, sempre che ricorrano le condizioni per qualificare l'immobile tra fabbricati cosiddetti "Tupini".

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)