

Risposta n. 433/2021

OGGETTO: Articolo.1 della legge n. 296 del 2006 e articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013. Articolo 16-bis, comma 3, del Tuir. Quesiti vari.

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

QUESITO

La società ALFA S.r.l. (di seguito, "la società" o "l'istante") opera nel settore delle costruzioni e delle ristrutturazioni e svolge, in particolare, l'attività di acquisto, vendita, permuta, costruzione e ristrutturazione in proprio e/o conto terzi di immobili a prevalente destinazione abitativa.

Nell'ambito di tale attività ha acquistato, in data 6 dicembre 2017, un immobile sito nel Comune di

Per detto immobile la parte venditrice aveva ottenuto il permesso di costruire rilasciato da detto comune in data ... 2017, n. ..., per la «demolizione e ricostruzione, di un edificio unifamiliare in n. 4 bifamiliari». Il permesso di costruire in oggetto è ad oggi nella piena titolarità dell'istante, a seguito della procedura amministrativa di subentro.

Al momento della stipula del contratto di compravendita a favore dell'interpellante i lavori sopracitati non erano ancora completati, avendo la società

venditrice eseguito solo i lavori di demolizione dell'immobile.

L'istante precisa che, sotto il profilo tecnico, le opere che andrà ad eseguire saranno rispondenti alle caratteristiche proprie degli interventi di ristrutturazione edilizia, di cui all'articolo 3 del d.P.R. n. 380 del 2001, con miglioramento dal punto di vista energetico e sismico dell'intero edificio.

All'esito dell'intervento la società 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 «sisma bonus acquisti», di cui all'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto legge 4 giugno 2013 n. 63.

Tanto rappresentato, la società pone i seguenti quesiti:

1) se, per effetto del subentro nel permesso di costruire rilasciato dal Comune di ... n. ... del ... 2017, possa avere accesso alle detrazioni previste dai commi da 344 a 348, dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 e dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, riguardanti gli interventi di riqualificazione energetica di immobili;

2) [...] quesito soppresso per espressa indicazione dell'istante in sede di presentazione di documentazione integrativa;

3) se, in considerazione del fatto che il territorio del comune di ... si trova in zona sismica 3, gli acquirenti delle unità immobiliari possano usufruire del beneficio di cui al comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. sisma bonus acquisti), anche se l'asseverazione di cui all'articolo 3 del D.M. n.58 del 2017 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo;

4) in subordine, se gli acquirenti possano beneficiare della detrazione prevista al comma 3 dell'articolo 16-bis del Tuir;

5) [...] quesito soppresso per espressa indicazione dell'istante in sede di presentazione di documentazione integrativa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In merito al **quesito sub 1)** l'istante ritiene, «per effetto della procedura di voltura e di variante al permesso originario», di aver assunto la titolarità del permesso n. ... del ... 2017 e, quindi, di essere legittimata ad accedere alle detrazioni d'imposta di cui ai commi da 344 a 348 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 e dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013.

In merito ai **quesiti sub 3) e sub 4)**, l'istante ritiene che agli acquirenti competa la detrazione di cui comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge numero 63 del 2013, in virtù delle modifiche apportate dalla legge n. 178 del 2020, comma 68, che è intervenuto sul comma 1-bis dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, secondo cui "Per le spese sostenute **dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021** per gli interventi (...) le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione **ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio**, su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2)".

Nel caso prospettato, evidenzia che il titolo edilizio originario è successivo al 1° gennaio 2017. Inoltre, l'istante ritiene il suddetto beneficio spettante anche se l'asseverazione di cui all'articolo 3 del D.M. n.58 del 2017 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo. A sostegno di detta soluzione interpretativa richiama la risoluzione n. 38/E del 3 luglio 2020 e la risposta ad interpello n. 71 del 2 febbraio 2021. In subordine, ritiene che agli acquirenti spetti il beneficio di cui al comma 3, articolo 16 bis del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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

Sempre preliminarmente, si rileva che la qualificazione di un'opera edilizia 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.

Con riferimento al **quesito sub 1)**, si fa presente che l'articolo 1, commi da 344 a 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, (e successive proroghe e modificazioni) consente la detrazione dall'imposta lorda (IRPEF o IRES) di una quota percentuale delle spese sostenute in relazione a determinati interventi, volti al contenimento dei consumi energetici su edifici esistenti.

Ai fini d'interesse, la risoluzione n. 34/E del 2020 ha chiarito che *«... si deve ritenere che la detrazione fiscale per interventi di riqualificazione energetica, di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006 (e successive proroghe e modificazioni), spetta ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, a prescindere dalla qualificazione di detti immobili come "strumentali", "beni merce" o "patrimoniali"»*.

Si evidenzia, pertanto, che le detrazioni dell'articolo 1, commi 344 a 347 della legge n. 296 del 2006 (interventi "ecobonus") e quelle di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 possono essere riconosciute, al ricorrere di tutte le ulteriori condizioni previste dalla normativa in materia, anche in relazione ad interventi su un immobile posseduto da una società, non utilizzato direttamente, ma destinato alla vendita.

In merito ai **quesiti sub 3 e sub 4**, si fa presente quanto segue.

Il comma 1-septies dell'articolo 16 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 (...)).

Come più volte precisato, 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 il comma 1-bis, l'agevolazione spetta per gli interventi di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera i), del TUIR le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017.

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.

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.

A seguito del rinvio operato nel comma 4 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto Rilancio) all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, agli acquirenti delle cd. case antisismiche si applica la maggiore aliquota prevista dall'articolo 119 citato (Superbonus).

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 originariamente prevista per le 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).

L'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'arco temporale di sostenimento delle spese, ai fini dell'applicazione dell'articolo 119 del decreto Rilancio. Tali termini sono stati da ultimo modificati dal decreto legge n. 59 del 2021, in corso di conversione. Per effetto di tali modifiche, per quanto di interesse in questa sede, attualmente il Superbonus spetta per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022.

Con riferimento alla applicazione del Superbonus, sono stati forniti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, e da ultimo con la circolare 22 dicembre n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

In relazione agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha 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 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, tra cui la circostanza che le procedure autorizzatorie siano iniziate dopo il 1° gennaio 2017 e che l'atto di acquisto degli immobili sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Dalla descrizione della fattispecie e dai documenti allegati emerge che la presentazione dell'istanza finalizzata ad ottenere il permesso a costruire (allegato 3 alla documentazione integrativa), risulta essere avvenuta in data ... 2016, e tale elemento trova riscontro anche nel permesso a costruire rilasciato dal Comune di ... n.... del ... 2017 (anch'esso allegato). Sembra, pertanto, che il contribuente abbia iniziato le procedure autorizzatorie in data antecedente il 1° gennaio 2017.

Ne consegue che i soggetti acquirenti delle unità immobiliari, sulla base di quanto rappresentato anche a seguito della presentazione di documentazione integrativa, e stante il chiaro disposto temporale previsto per l'avvio delle procedure autorizzatorie cui è subordinata la spettanza dell'agevolazione, non possono fruire del Sismabonus acquisti.

Resta ferma la possibilità del contribuente di documentare, a seguito del parere dell'Ufficio tecnico del Comune, una diversa data di inizio del procedimento autorizzatorio, successiva al 1° gennaio 2017.

Infine, per quanto concerne la detrazione d'imposta di cui all'articolo 16-bis, comma 3, del TUIR, spettante all'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'articolo 3, comma 1, lettera d), del D.P.R. n. 380 del 2001, si precisa quanto

segue.

Tenuto conto che la detrazione di cui agli articoli 14 e 16 del d.l. n. 63 del 2013, è parametrata al costo sostenuto (per interventi di risparmio energetico e antisismici) determinato analiticamente sulla base dei materiali e delle prestazioni di servizi utilizzati ed è, quindi, calcolata su componenti diversi dal prezzo globale, si ritiene che l'acquirente di un immobile ristrutturato possa fruire (in presenza di tutti i presupposti), della detrazione IRPEF di cui all'articolo 16-bis, comma 3 del Tuir, anche nel caso in cui sul medesimo immobile la società cedente (che ha ristrutturato l'intero edificio di cui fa parte l'unità abitativa oggetto di cessione) benefici della detrazione, ai fini IRES, in materia di efficientamento energetico e di misure antisismiche di cui agli articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)