

Risposta n. 70

OGGETTO: Articoli 14 e 16, comma 1-septies, del decreto legge n. 63 del 2013 e articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020.

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

QUESITO

La società ALFA (di seguito, anche "società" o "istante"), il cui oggetto sociale include la costruzione e la ristrutturazione di immobili, intende acquisire un complesso immobiliare ad uso misto, situato in una zona sismica 3 e composto da ... unità immobiliari, di cui ... abitazioni, mentre le rimanenti sono costituite da box, cantine e laboratori.

La società con l'istanza d'interpello in oggetto e con documentazione integrativa acquisita con R.U. ... del ... evidenzia quanto segue.

L'istante intende demolire il citato complesso immobiliare e ricostruire, ai sensi del vigente articolo 3, comma 1, *lettera d)*, del d.P.R. n. 380 del 2001, un fabbricato composto da ... unità immobiliari (... abitazioni di categoria catastale A/2 e 20 box di categoria catastale C/6).

La società con tale intervento dichiara di voler conseguire sull'immobile una riduzione di almeno due classi del rischio sismico e realizzare su tutte le abitazioni che

verranno costruite una classe energetica superiore di almeno due classi rispetto a quelli esistenti.

Successivamente, l'istante intende alienare le unità immobiliari così ricostruite entro 18 mesi dalla fine dei lavori. L'istante ha chiarito che l'acquirente potrà essere *«una società senza rapporti con l'istante o una società che detiene direttamente o indirettamente una partecipazione azionaria nell'istante»*.

Tutto ciò premesso, la società chiede di sapere:

1) se le detrazioni disciplinate dall'articolo 16 comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 spettino nella misura dell'85 per cento del prezzo fino a 96.000,00 Euro all'acquirente, per ogni singola unità immobiliare acquistata anche nel caso in cui l'acquirente sia una società che intende iscrivere l'immobile/gli immobili acquistato/i tra il proprio attivo immobilizzato e concederlo/i in locazione a terzi o, in alternativa, iscriverlo/i tra le rimanenze per procedere a successiva rivendita;

2) se le detrazioni previste dall'articolo 16 comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, come modificato dal decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020, *«spettino nella misura del 110% del prezzo fino a 96.000,00 Euro all'acquirente persona fisica, per ogni singola unità immobiliare, sugli importi versati dall'acquirente nel periodo tra 1 luglio 2020 e 31 dicembre 2021 sotto forma di caparra e acconti a fronte di contratto preliminare di compravendita registrato e trascritto nel caso in cui la fine dei lavori e il rogito avvengano successivamente al 31 dicembre 2021»*;

3) se le detrazioni di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, come modificato dal decreto legge n. 34 del 2020 *«spettino all'istante per ogni unità immobiliare ad uso abitazione preesistente [ndr. ... unità immobiliari abitative esistenti ante-demolizione], e, in caso affermativo, se questa detrazione sia compatibile con quelle di cui ai quesiti 1 e 2 (...)»* precedentemente descritti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società propone le soluzioni interpretative di seguito ripotate.

Con riferimento al **quesito *sub 1***, l'istante ritiene che le detrazioni d'imposta di cui all'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 spettano anche all'acquirente società titolare di reddito di impresa nella misura dell'85% del prezzo fino a 96.000 euro per ogni unità acquistata.

Al riguardo, l'istante ricorda che con la risoluzione n. 34/E del 2020 la scrivente ha sancito l'applicabilità delle detrazioni per riqualificazione energetica (cd. "eco-bonus") e per interventi antisismici (cd. "sisma bonus") agli interventi eseguiti da titolari di reddito di impresa su immobili anche diversi da quelli strumentali (con espresso riferimento alle detrazioni di cui all'articolo 16, comma 1-*bis* e ss., del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63).

Tanto premesso, l'istante ritiene che le detrazioni in argomento per l'acquisto delle case antisismiche spettino alle società acquirenti a prescindere dal fatto che i beni siano per l'acquirente immobili strumentali, immobili merce o immobili patrimonio.

Per quanto concerne il **quesito *sub 2***, la società ritiene, sulla scorta della risposta all'interpello n. 5 del 2020 fornita dalla scrivente in tema di acconti e in base all'interpretazione dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, che l'acquirente persona fisica degli immobili antisismici ricostruiti può beneficiare delle detrazioni previste dal richiamato articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 nella misura del 110% del prezzo fino a 96.000 per ogni singola unità immobiliare, sugli importi versati dall'acquirente nel periodo tra 1° luglio 2020 e 31 dicembre 2021 anche sotto forma di caparra e acconti a fronte di un contratto preliminare di compravendita registrato e trascritto, anche nel caso in cui la fine dei lavori e il rogito avvengano successivamente al 31 dicembre 2021 e gli immobili vengano venduti entro 18 mesi dalla fine lavori".

Con riferimento **al quesito *sub 3***, l'istante ritiene di poter beneficiare delle detrazioni di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 per ciascuna delle

unità preesistenti agli interventi di demolizione e ricostruzione in quanto con quest'ultimi interventi viene conseguito un miglioramento di almeno due classi energetiche.

Al riguardo, l'istante sostiene, in base alla richiamata risposta n. 5 del 2020 dell'Agenzia delle Entrate, che non rilevi la circostanza che le abitazioni siano dallo stesso qualificate "beni merce".

Inoltre, la società ritiene che le detrazioni per l'acquisto delle case antisismiche previste dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 e richiamate nelle domande *sub 1* e *sub 2* siano compatibili con le detrazioni eco-bonus disciplinate dall'articolo 14 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 in quanto le due misure agevolative sono "*riferite a soggetti differenti (proprietario attuale vs, acquirente di case antisismiche) riferite a presupposti differenti (efficientamento energetico vs. miglioramento sismico), e da ultimo, in quanto non si ravvisa nella normativa incompatibilità di principio tra le incentivazioni (eco-bonus e sisma-bonus)*".

Tutto ciò premesso, la società ritiene di poter beneficiare dell'eco-bonus in relazione al numero di unità abitative esistenti prima degli interventi di demolizione e ricostruzione e che gli acquirenti degli immobili risultanti dagli interventi di demolizione e ricostruzione potranno beneficiare, contestualmente, delle agevolazioni, ai sensi dell'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione delle agevolazioni di seguito descritte, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Inoltre, stante la genericità del contenuto dell'interpello e la mancata produzione di una documentazione che ne comprovi il carattere concreto e personale, si

rappresenta che la risposta ai quesiti proposti non può che essere fornita in linea di principio, rimanendo impregiudicato ogni potere di verifica dell'amministrazione finanziaria con riguardo alla fattispecie in concreto posta in essere dall'istante.

Ciò premesso, 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 (...)"*.

La disposizione normativa in commento, inserita nel contesto delle disposizioni normative che disciplinano il c.d. "*sisma bonus*" (commi da 1-*bis* a 1-*sexies* del medesimo articolo 16), si riferisce espressamente agli interventi di cui al comma 1-*quater* che, a sua volta, richiama gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *l*), 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.

La disposizione sull'acquisto di case antisismiche, pur avendo alcuni elementi di analogia con il c.d. "*sisma bonus*", si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari e la detrazione è calcolata sul prezzo di acquisto di ciascuna delle predette unità.

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.

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 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.

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 (individuata 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 30 giugno 2022.

Tutto ciò premesso, con riferimento al **primo quesito**, stante il tenore letterale delle disposizioni normative che disciplinano la detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* (i.e. «*all'acquirente delle unità immobiliari*»), per cui non è identificata alcuna caratteristica peculiare degli acquirenti, si ritiene che anche società che acquistano gli immobili antisismici ricostruiti in presenza di tutti i requisiti previsti dalla norma agevolativa, possano essere tra i beneficiari dell'incentivo fiscale previsto dal più volte citato articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013.

Tuttavia, come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020, i soggetti titolari di reddito d'impresa non rientrano, in linea di principio, tra coloro che possono fruire del *superbonus*. Pertanto, nella fattispecie prospettata la detrazione *sismabonus* resta fruibile nella misura prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 (75 per cento o 85 per cento).

Con riferimento al **quesito n. 2**, la società chiede se le detrazioni ex articolo 16 comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, spettino nella misura del 110 % del prezzo fino a 96.000,00 euro all'acquirente persona fisica, per ogni singola unità

immobiliare acquistata successivamente al 31.12.2021, sugli importi versati nel periodo tra 1° luglio 2020 e 31 dicembre 2021 anche sotto forma di caparra e di acconti, si rappresenta quanto segue.

L'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 richiede quale condizione necessaria per accedere all'agevolazione "*l'alienazione dell'immobile*" da parte dell'impresa costruttrice e, dunque, il trasferimento della proprietà dell'immobile, entro il termine di diciotto mesi dalla conclusione dei lavori e comunque entro il termine del 31.12.2021.

Infatti, in virtù della predetta analogia con la disciplina agevolativa del "sisma bonus", si ritiene, infatti, che affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 63 del 2013, così come integrata dagli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34 del 2020 e nel rispetto delle relative prescrizioni peculiari (*cf.* circolare n. 24/E del 2020) sia necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 31 dicembre 2021 (*cf.* risposta ad interpello n. 558 del 2020).

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.

Si ritiene, inoltre, che sia possibile beneficiare della detrazione anche con riferimento ad eventuali importi versati in acconto, a condizione, tuttavia, che il preliminare di vendita dell'immobile sia registrato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intende fruire della detrazione e che si realizzi anche il presupposto costituito dell'ultimazione dei lavori riguardanti l'intero fabbricato. Qualora gli acconti siano versati nel periodo di vigenza dell'agevolazione prevista dagli articoli 119 e 121 del decreto legge n. 34 del 2020 gli acquirenti degli immobili potranno fruire della detrazione del 110 per cento, come precisato nella circolare n. 24/E del 2020, al ricorrere delle condizioni e dei presupposti previsti dalla

norma agevolativa.

Nel caso prospettato nell'istanza dell'interpello i futuri acquirenti degli immobili antisismici nel caso in cui la fine lavori e il rogito avvengano successivamente al 31 dicembre 2021 non potranno beneficiare dell'agevolazione disciplinata dal richiamato articolo 63, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 (*cf.* risposta 5/E del 2020).

Con riferimento al **quesito n. 3**, con il quale l'istante chiede di poter beneficiare dell'agevolazione eco-bonus disciplinata dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 in relazione al numero di unità abitative preesistente agli interventi di demolizione e ricostruzione dell'immobile, si precisa che l'articolo 14, comma 1, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, ha elevato dal 55 al 65 per cento la percentuale di detrazione per le spese sostenute e l'articolo 1, comma 3, lettera *a*), n. 1), della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di Bilancio 2018), successivamente, a seguito delle modifiche apportate al citato articolo 14, comma 1, dall'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, ha stabilito specifiche percentuali di detrazione per le diverse tipologie di interventi.

Come chiarito con la risoluzione n. 34/E del 2020 l'Agenzia delle entrate ha precisato che l'eco-bonus spetta anche ai titolari di reddito di impresa sugli immobili da loro posseduti o detenuti, a prescindere che siano immobili "*strumentali*", "*beni merce*" o "*patrimoniali*".

Ciò premesso, si rappresenta che, qualora l'istante intenda fruire della predetta detrazione e non sia possibile identificare le spese riferibili esclusivamente agli interventi che comportano il conseguimento di una classe energetica superiore rispetto alle spese che, invece, determinano una riduzione di almeno due classi del rischio sismico, non risulterebbe rispettato il principio generale secondo cui non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa (sancito anche nella circolare del 18 maggio 2016, n. 20/E, paragrafo 10.2) e di conseguenza gli acquirenti sarebbero esclusi dal beneficio di cui ai quesiti precedenti. Diversamente laddove l'istante possa

identificare le spese riferibili esclusivamente agli interventi di eco-bonus, disciplinati dall'articolo 14 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013, la predetta detrazione non è incompatibile con il beneficio di cui ai quesiti precedenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)