Superbonus – Sismabonus acquisti: tre questioni critiche – L'interpretazione dell'ANCE

18 Dicembre 2020

In tema di *Sismabonus acquisti*, l'ANCE fornisce una serie di interpretazioni relative all'ambito applicativo della disciplina, in attesa delle necessarie indicazioni dell'Agenzia delle Entrate.

Si tratta di questioni sottoposte con frequenza all'attenzione degli uffici ANCE dalla rete associativa, e sulle quali si è ritenuto opportuno illustrare il punto di vista dell'Associazione.

Come noto il cd. *Sismabonus acquisti*[1] consiste in una detrazione dall'imposta sul reddito riconosciuta all'acquirente di unità immobiliari, site in zona sismica 1, 2 e 3, che facciano parte di edifici demoliti e ricostruiti, anche con variazione volumetrica, e cedute, entro 18 mesi dalla fine lavori, dall'impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare che ha realizzato gli interventi. La misura della detrazione è pari al 75%-85% (a seconda del miglioramento di 1 o 2 classi di rischio sismico) del prezzo dell'unità immobiliare entro un ammontare massimo di spesa di 96.000 euro, da ripartirsi in 5 anni.

Recentemente anche il *Sismabonus acquisti* è stato oggetto del potenziamento introdotto dal Decreto Rilancio DL 34/2020[2], che ne ha innalzato al 110% la percentuale di detrazione e ha esteso[3] la possibilità anche in tal caso di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione tramite dichiarazione dei redditi, per uno sconto sul corrispettivo effettuato da parte del fornitore, oppure per la cessione del credito corrispondente alla detrazione.

Tale ampliamento della misura del beneficio non ha tuttavia modificato il presupposto per il suo riconoscimento, rimanendo confermato quindi che il *Sismabonus acquisti* al 110% è ammesso in tal caso, sempre che l'acquisto dell'unità immobiliare si perfezioni con l'atto di rogito concluso nei 18 mesi successivi al termine dei lavori di ricostruzione.

Pertanto gli orientamenti forniti dall'ANCE valgono anche ai fini del beneficio del *Supersismabonus acquisti*.

Demolizione e ricostruzione in chiave antisismica a chi spetta il beneficio

La rete associativa ha più volte sollecitato chiarimenti in merito alla possibilità, in caso di intervento di demolizione e ricostruzione con miglioramento di classe di rischio sismico e contestuale esecuzione di lavori energetici su un edificio di proprietà di un'impresa e da questa destinato alla vendita, di applicazione dei seguenti incentivi:

- *Sismabonus* ed *Ecobonus* nelle misure ordinarie[4] in capo all'impresa medesima (possibilità ammessa dalla RM 34/E/2020) prima della cessione;
- *Sismabonus* acquisti a favore dell'acquirente delle unità facenti parte del fabbricato, in

fase di successiva cessione.

In merito, occorre premettere che l'Agenzia delle Entrate si è espressa in diverse occasioni in ordine alla compatibilità tra i diversi bonus fiscali e, in particolare, tra *Ecobonus*, *Sismabonus* e *Bonus edilizia**[5]***.

In linea generale è stata precisata la possibilità di fruire *dell'Ecobonus* per lavori energetici e del *Sismabonus* per quelli più ampi di recupero in chiave antisismica del medesimo fabbricato, tenendone distinta contabilizzazione delle relative spese (RM 147/E/2017).

Diversamente, nessuna possibilità di fruizione congiunta è stata ammessa per il *Sismabonus* ed il *Bonus edilizia*, alla luce del fatto che i lavori di messa in sicurezza sismica si traducono comunque in lavori di recupero edilizio dell'edificio, per cui non è possibile scorporarne le spese per assoggettarle ai due diversi benefici (RM 147/E/2017 e Risposta n.224/E/2020). In tal senso, infatti, in via specifica per interventi di demolizione e ricostruzione, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che sono agevolati con il *Sismabonus* anche i lavori di finitura e completamento (di per sé qualificabili come manutenzioni) e non solo quelli riguardanti le parti strutturali, proprio perché si tratta comunque di intervento di recupero complessivamente considerato, per il quale vige in principio per cui i lavori di categoria superiore assorbono quelli di categoria inferiore collegati o correlati al principale (Risp. n.455/E/2020, emanata in tema di Sismabonus potenziato al 110%, ma valevole, come principio generale, anche per il bonus nelle percentuali ordinarie).

Fatte queste premesse, si ritiene che non sia possibile per l'impresa fruire del Sismabonus per le spese riferite all'intervento generale di demolizione e ricostruzione in chiave antisismica del fabbricato merce e, per il successivo acquirente, del Sismabonus acquisti in sede di rogito dell'unità sita all'interno del medesimo edificio demolito e ricostruito. Si tratterebbe infatti, di attribuire due benefici fiscali (uno all'impresa cedente e l'altro all'acquirente) a fronte del medesimo intervento antisismico, per il quale non può operare alcuna distinzione delle spese, al fine di evitare la sovrapposizione dei due citati incentivi.

A diverse conclusioni si potrebbe, invece, giungere per quel che riguarda l'eventuale compatibilità tra Ecobonus per l'impresa cedente e Sismabonus acquisti per l'acquirente, nel caso in cui, in sede di ricostruzione in chiave antisismica del fabbricato, vengano contestualmente eseguiti anche lavori di riqualificazione energetica.

In questa ipotesi, l'impresa esecutrice/cedente potrebbe fruire dell'Ecobonus, tenendo distinta contabilizzazione delle relative spese rispetto a quelle riferibili alla demolizione e ricostruzione con miglioramento sismico dell'edificio, che non sarebbero quindi agevolate per l'impresa medesima, quanto piuttosto costituirebbero presupposto per far accedere il successivo acquirente al Sismabonus acquisti. In tal modo, i due soggetti coinvolti fruirebbero, rispettivamente, di diverse agevolazioni, ognuna per determinati interventi e relative spese ammissibili. Tale possibilità necessita comunque di un'ammissione espressa da parte dell'Agenzia delle Entrate.

In tal caso, inoltre, al fine di evitare qualsiasi cumulabilità di diversi incentivi, sarebbe opportuno scorporare, dal corrispettivo di vendita, i costi sostenuti per l'esecuzione dei lavori energetici per i quali l'impresa cedente fruisce dell'Ecobonus. Ciò nel presupposto che il

prezzo di cessione dell'unità è influenzato anche dalla prestazione energetica del fabbricato conseguita a seguito dell'intervento realizzato, per cui si ritiene maggiormente coerente con le suddette pronunce di prassi riguardanti la compatibilità tra benefici fiscali, escludere le spese agevolate con l'Ecobonus dal corrispettivo da prendere a base per il calcolo del Sismabonus acquisti (da assumere sempre nel limite massimo di 96.000 euro), così da poter effettivamente sostenere che l'acquirente fruisca degli incentivi per la sola parte riferibile all'intervento antisismico realizzato.

Possibilità di fruire del *Sismabonus acquisti* "a SAL"

Anche per il *Sismabonus acquisti*, sia nella forma ordinaria che potenziata al 110%, opera la disciplina per l'esercizio dell'opzione per la cessione del credito e per lo sconto sul corrispettivo[6].

Quest'ultimo aspetto, ovvero la possibilità di optare per la cessione o per lo sconto a SAL, assume una particolare connotazione quando si parla di *Sismabonus acquisti*, in quanto detrazione spettante all'acquirente del bene immobile.

Fatte le suddette premesse, ci si chiede se, nell'ipotesi in cui si può fruire dell'agevolazione nella misura del 110%, si possa beneficiare della stessa anche "a SAL", tenuto conto che l'art. 121 prevede, in linea generale, tale possibilità.

Su questo aspetto, va innazitutto chiarito che nel caso di *Sismabonus acquisti* non è mai possibile fruire del beneficio "a Stato avanzamento lavori".

Infatti il beneficio, sia nella forma ordinaria che in quella potenziata, si perfeziona con la fine lavori: l'acquisto dell'unità immobiliare avviene al momento del rogito che a sua volta va concluso entro 18 mesi dal termine dei lavori.

Pertanto, proprio per le precedenti considerazioni, la presente agevolazione non può essere usufruita in presenza di SAL, né come detrazione, né nelle forme alternative della cessione del credito o dello sconto in fattura.

Si propone, invece, una diversa valutazione in presenza di acconti versati prima del rogito.

Infatti, occorre ricordare che nella Risposta ad Interpello n.5 del 16 gennaio 2020, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, fermo restando che per fruire della detrazione l'alienazione dell'immobile deve avvenire entro i 18 mesi dalla conclusione dei lavori, il *Sismabonus acquisti* può essere fruito anche con riferimento ad eventuali acconti, purché il preliminare di vendita dell'immobile sia registrato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intende far valere la detrazione e siano ultimati i lavori sull'intero fabbricato.

In presenza di queste condizioni, pertanto, gli acconti pagati in un anno diverso da quello in cui è stipulato il rogito, possono essere detratti o nel periodo di imposta in cui sono stati pagati o nel periodo di imposta in cui è stato stipulato il rogito.

Questa circostanza porta a ritenere, in assenza di un'esplicita pronuncia dell'Agenzia delle Entrate, che per parità di trattamento sia possibile la fruizione del *bonus* sugli acconti anche nelle forme di cessione del credito d'imposta, ovvero dello sconto in fattura.

Va, tuttavia, sottolineata la rischiosità della situazione in capo all'impresa venditrice, soprattutto nell'ipotesi in cui si opti per lo sconto praticato in fattura in relazione ad acconti versati, a cui non dovesse seguire, entro il termine di vigenza dell'agevolazione, l'atto di rogito.

In tal caso, infatti, non verificandosi il requisito per l'applicazione del beneficio, l'impresa venditrice potrebbe incorrere nel rischio di vedersi contestato dall'Amministrazione finanziaria un profilo di corresponsabilità nell'errata fruizione dell'agevolazione fiscale, con relative pretese di recupero del credito eventualmente già fruito.

***Sismabonus acquisti* – Pagamento del corrispettivo**

L'Agenzia delle Entrate nella citata Risposta 5/E/2020 ha chiarito che, per il *Sismabonus acquisti*, non c'è obbligo di pagamento con "bonifico parlante".

Pertanto, non c'è necessità di "correggere" gli eventuali pagamenti effettuati con mezzi diversi da quest'ultimo.

Ad avviso dell'ANCE, tale chiarimento resta valido anche in caso di applicazione del *Sismabonus acquisti* nella misura potenziata al 110%, visto che l'art.119, co.4, del DL 34/2020, convertito nella legge 77/2020, nel disporre l'aumento della percentuale di detrazione, non muta le condizioni d'accesso, né gli adempimenti già prescritti ai fini del beneficio fiscale.

---

[1] Ai sensi dell'art. 16, co 1-septies, DL 63/2013 convertito con modifiche in legge 90/2013.

[2] Cfr. art. 119 del DL 34/2020 convertito con modifiche nella legge 77/2020.

[3] Cfr. art. 121 del DL 34/2020 convertito con modifiche nella legge 77/2020.

[4] Rispettivamente, art.16, co.1-bis e ss e art.14 del DL 63/2013, convertito nella legge 90/2013.

[5] Cfr. Art.16-bis, TUIR-DPR 917/1986.

[6] *Cfr*. l'art. 121 del D.L. 34/2020, convertito, con modificazioni, nella legge 77/2020. In caso di *Superbonus* i Sal non possono essere più di 2 per ciascun intervento complessivo e ciascuno deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento.