

Risposta n. 94/2022

OGGETTO: Agevolazioni ex art. 7 del DL n. 34 del 2019 - Rivendita di una delle unità immobiliari del fabbricato prima dell'avvio degli interventi di valorizzazione del fabbricato.

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

QUESITO

L'istante fa presente che la società X, con sede (...), avente ad oggetto l'attività di impresa di costruzione, con atto di compravendita del (...), ha acquistato un intero fabbricato fruendo delle agevolazioni di cui all'articolo 7 del dL 30 aprile 2019, n. 34.

Tale impresa si è espressamente impegnata in atto, come richiesto dalla menzionata norma agevolativa, entro i successivi dieci anni dall'acquisto, alla demolizione e ricostruzione del fabbricato, eventualmente anche con variazione volumetrica rispetto a quello preesistente, ovvero ad eseguire sul medesimo fabbricato gli interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d) del dPR 6 giugno 2001, n. 380, in entrambi i casi in conformità con la normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, impegnandosi ed obbligandosi altresì alla sua successiva alienazione, anche se suddiviso in più unità immobiliari, per almeno il 75% per cento del volume del nuovo fabbricato.

Prima dell'avvio di tale attività di "recupero" del fabbricato, la stessa società intende procedere, tramite l'istante, alla rivendita di una delle unità immobiliari del medesimo fabbricato, nello stato di fatto in cui si trovava al momento dell'acquisto, contestualmente stipulando con il medesimo acquirente dell'unità immobiliare, un contratto di appalto (i cui lavori quindi sarebbero affidati alla medesima società) per la realizzazione dei lavori idonei al rispetto della agevolazione citata.

L'interpellante intende quindi conoscere se tale rivendita, in quanto antecedente all'avvio delle opere sull'intero fabbricato, determini per la società la decadenza dalle agevolazioni di cui al richiamato articolo 7 del Dl n. 34 del 2019 fruite in sede di acquisto, ed in caso affermativo, se tale decadenza sia riferita all'intera agevolazione (con recupero a tassazione dell'intero prezzo di acquisto oltre ad interessi e sanzioni), ovvero, analogamente a quanto previsto per le alienazioni infra-quinquennali parziali o le costituzioni di diritti reali minori in materia di "prima casa", tale decadenza sia proporzionalmente limitata alla percentuale di valore della porzione ceduta rispetto all'intero prezzo pagato per l'acquisto; somma da assoggettarsi a tassazione con aliquota ordinaria del 9% oltre ad interessi (ma senza sanzioni) previa liquidazione dell'importo a cura dell'Ufficio a seguito di denuncia all'Agenzia delle Entrate di tale evento (rivendita) successivo alla registrazione (ai sensi dell'articolo 19 del dPr n. 131 del 1986).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'atto di cessione di una piccola porzione dell'intero fabbricato recentemente acquistato dalla società fruendo della menzionata agevolazione non determini alcuna decadenza dal regime fiscale di favore.

Tale conclusione si fonda sulla considerazione che l'atto di rivendita della prima unità ancora da "ristrutturare" verrà accompagnata dalla stipula contestuale di un contratto di appalto tra l'acquirente e la stessa società venditrice per l'effettuazione

dell'intervento di recupero edilizio richiesto dalla normativa agevolativa.

Ciò renderà possibile l'effettuazione dell'intervento di recupero del patrimonio edilizio esistente voluto dalla norma agevolativa e che riguarderà comunque l'intero fabbricato, anticipandosi rispetto alla cessazione dei lavori, anche a scopo di finanziamento, soltanto la cessione di una delle unità che lo compongono (rivendita che viene richiesta specificamente dalla normativa per almeno il 75% del volume del nuovo edificio per il mantenimento della agevolazione).

Requisito richiesto per non decadere dalla agevolazione legittimamente goduta in sede di acquisto consta nel fatto che entro 10 anni la società acquirente provveda alla demolizione e ricostruzione anche con variazione volumetrica rispetto al fabbricato preesistente ovvero esegua sui medesimi fabbricati gli interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d) del DPR n. 380 del 2001, in entrambi casi in conformità con la normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, procedendo alla successiva alienazione, anche se suddiviso in più unità immobiliari, per almeno il 75% per cento del volume del nuovo fabbricato.

L'interpellante ritiene che la alienazione deve essere successiva alla avvenuta acquisizione dell'intero fabbricato effettuata per le finalità di recupero del patrimonio edilizio esistente perseguite dalla norma, ma non al completamento dell'intervento.

Ciò anche al fine di rendere possibile alla società di finanziarsi presso gli acquirenti, ricorrendo alla vendita degli immobili da costruire (o da ristrutturare) disciplinati dal D Lgs n. 122 del 2015 relativo alla tutela dei diritti degli acquirenti di immobili da costruire.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 7 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, recante incentivi per la valorizzazione edilizia, prevede che "*Sino al 31 dicembre 2021, per i trasferimenti di interi fabbricati, a*

favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, anche nel caso di operazioni ai sensi dell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che, entro i successivi dieci anni, provvedano alla demolizione e ricostruzione degli stessi, anche con variazione volumetrica rispetto al fabbricato preesistente, ove consentita dalle vigenti norme urbanistiche, o eseguano, sui medesimi fabbricati, gli interventi edilizi previsti dall'articolo 3, comma 1, lettere b), c) e d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, in entrambi i casi conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B, e procedano alla successiva alienazione degli stessi, anche se suddivisi in più unità immobiliari qualora l'alienazione riguardi almeno il 75 per cento del volume del nuovo fabbricato, si applicano l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna.

Nel caso in cui le condizioni di cui al primo periodo non siano adempiute nel termine ivi previsto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sanzione pari al 30 per cento delle stesse imposte. Sono altresì dovuti gli interessi di mora a decorrere dalla data di acquisto del fabbricato di cui al primo periodo".

Tale disposizione prevede, quindi, che le imposte di registro, ipotecaria e catastale siano dovute nella misura fissa di euro 200 ciascuna ove ricorrano le seguenti condizioni:

- l'acquisto deve essere effettuato entro il 31 dicembre 2021 da imprese che svolgono attività di costruzione o ristrutturazione di edifici;

-l'acquisto deve avere come oggetto un "*intero fabbricato*" indipendentemente dalla natura dello stesso.

Il soggetto che acquista l'intero fabbricato, inoltre, entro 10 anni dalla data di acquisto deve provvedere:

- alla demolizione e ricostruzione di un nuovo fabbricato anche con variazione

volumetrica, ove consentito dalle normative urbanistiche ovvero,

- ad eseguire interventi di manutenzione straordinaria, interventi di restauro e risanamento conservativo o interventi di ristrutturazione edilizia individuati dall'articolo 3, comma 1, lettere *b)*, *c)* e *d)* del d.P.R. n. 380 del 2001.

In entrambi i casi (ricostruzione o ristrutturazione edilizia) il nuovo fabbricato deve risultare conforme alla normativa antisismica e deve conseguire una delle classi energetiche NZEB ("*Near Zero Energy Building*"), A o B;

- all'alienazione delle unità immobiliari il cui volume complessivo sia pari ad almeno il 75 per cento del volume dell'intero fabbricato.

Qualora non siano rispettate le condizioni sopra richiamate, in base alle quali è stata concessa l'agevolazione in sede di acquisto del fabbricato, le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute nella misura ordinaria con l'applicazione della sanzione del 30 per cento delle stesse imposte.

La Relazione illustrativa al disegno di legge di conversione del decreto legge n. 34 del 2019 indica che *"con la norma acclusa, s'intende introdurre, in via temporanea sino al 31 dicembre 2021, un regime di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa (200 euro ciascuna, per un importo complessivo di 600 euro), ai trasferimenti di fabbricati, acquisiti da imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare che, entro i successivi 10 anni, provvedano alla loro demolizione e ricostruzione in chiave energetica e antisismica, anche con variazione volumetrica, e alla loro successiva vendita"*.

Al riguardo, il riferimento contenuto nella relazione illustrativa al fatto che la vendita debba collocarsi cronologicamente in un momento successivo all'intervento di valorizzazione, fa il paio con il tenore letterale dell'articolo 7 del decreto legge n. 34 del 2019 laddove prevede l'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna *"per i trasferimenti di interi fabbricati, a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare (...) che, entro i successivi*

dieci anni, provvedano alla demolizione e ricostruzione degli stessi (...) e procedano alla successiva alienazione degli stessi, anche se suddivisi in più unità immobiliari qualora l'alienazione riguardi almeno il 75 per cento del volume del nuovo fabbricato (...)".

Nel caso in esame, occorre tener conto della circostanza che l'atto di rivendita della singola unità immobiliare facente parte del fabbricato sarà accompagnato dalla stipula contestuale di un contratto di appalto tra l'acquirente e la Società che figura, pertanto, sia come venditore sia come appaltatore, per la realizzazione su tale unità immobiliare degli interventi di valorizzazione richiesti dalla menzionata disciplina agevolativa.

Da ciò deriva che la Società nella sua veste di appaltatore potrà portare a compimento in relazione alla unità che intende vendere l'impegno assunto il 29 gennaio 2021 in fase di acquisto dell'intero fabbricato.

Inoltre, in base all'articolo 9 del contratto di appalto inviato dall'interpellante in fase di integrazione documentale, risulta che *"È fatto divieto all'Appaltatore, salvo autorizzazione scritta della Committente, di cedere o subappaltare il presente Contratto in tutto o in parte (...). In nessun altro caso l'Appaltatore potrà avvalersi di altre ditte per l'esecuzione delle Opere, rimanendo comunque obbligata in tal caso al pagamento dell'intero corrispettivo"*.

Nel caso in esame, quindi, l'impegno assunto in fase di stipula del contratto di appalto si "salda" con quello assunto dal medesimo soggetto in fase di acquisto dell'intero fabbricato.

Assume, inoltre, rilevanza la circostanza riportata dall'interpellante in sede di integrazione documentale, per cui l'unità immobiliare che la Società intende alienare ha una superficie lorda di pavimento pari a 111,75 mq che corrisponde soltanto al 4,19% (111,75/2665,4) dell'intera superficie del fabbricato acquistato dalla medesima Società.

Tenuto conto che, nel caso prospettato, è garantito il rispetto della finalità sottesa

alla normativa agevolativa, di consentire un processo di rigenerazione urbana tramite interventi di sostituzione edilizia, si ritiene che in seguito alla alienazione della singola unità immobiliare, la Società non incorrerà nella decadenza dalle agevolazioni di cui al richiamato articolo 7 del decreto legge n. 34 del 2019 fruite in sede di acquisto dell'intero fabbricato, sempre che siano rispettate le menzionate condizioni prescritte dalla disciplina agevolativa.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)