

Risposta n. 242/2025

OGGETTO: Cumulabilità della detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 3 del TUIR con la detrazione di cui all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 (sisma bonus) trasferita al soggetto acquirente dalla società venditrice. Limite complessivo di spesa.

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

QUESITO

L'Istante, rappresenta che:

- da un'impresa di costruzione «ha acquistato in data 09.12.2024 una di due unità immobiliari unifamiliari» censita al catasto in categoria F/3;
- il 10 novembre 2023 è stato rilasciato alla predetta impresa il permesso di costruzione per ristrutturazione con demolizione e ricostruzione di edifici preesistenti. «I lavori hanno avuto inizio in data 21 novembre 2023. L'allegato B è stato redatto e depositato in data 15 novembre 2023 in epoca antecedente a quella di inizio lavori»;

- «l'immobile è attualmente in corso di costruzione, allo stato grezzo, essendo stati completati alla data del rogito (09 dicembre 2024) i lavori strutturali come da comunicazione del 05 novembre 2024 e collaudo statico depositato in data 05 novembre 2024 [...]. In data 14 novembre 2024 è stata depositata la documentazione finale SISMA BONUS (allegati B1 e B2). I documenti depositati attestano che gli interventi edilizi realizzati sull'immobile hanno diminuito di due classi il rischio sismico»;

- «l'immobile usufruisce dell'incentivo fiscale di cui agli art. 14-16 c. 1-bis del D.L.63/2023 stante il fatto che con la risoluzione n.14 Agenzia Entrate del 08.03.24 viene chiarito che è possibile usufruire dei benefici sisma-bonus sull'acquisto di immobili accatastati in F/ 3 (unità in corso di costruzione) purché siano stati conclusi lavori strutturali con conseguente miglioramento della classe sismica asseverata e collaudata ma, non anche, quelli di "finitura". Le opere di completamento dell'immobile saranno eseguite a cura dell'acquirente.»;

- «il direttore dei lavori mediante l'allegato B-1 assevera che i costi strutturali a consuntivo per il fabbricato oggetto di compravendita ammontano a € 109.512,96»;

- «le parti hanno stabilito che la detrazione, corrispondente a 10 annualità non fruita dal venditore, maturata sull'edificio oggetto di cessione, viene trasferita all'acquirente, per volontà delle parti, contestualmente all'atto di vendita, ai sensi del c.8 dell'art. 16-bis del TUIR».

Tanto premesso chiede se, «in aggiunta ai benefici della detrazione di cui sopra (sisma bonus intervento) ai sensi dell'art. 16 c. 1-quater DL 63/2013 trasferiti all'acquirente, lo stesso possa usufruire anche della detrazione IRPEF di cui all'art. 16-

bis comma 3 del TUIR sulla base di un importo forfettario pari al 25% del 50% del prezzo di vendita come da rogito».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter fruire delle due agevolazioni in oggetto e che «*il potenziale rischio di cumulabilità si può ritenere superato*» in quanto:

- l'agevolazione di cui all' articolo 16, comma 1-*quater* del decreto legge n. 63 del 2013 «*è riferita ai costi strutturali sostenuti e analiticamente determinati per l'intervento di riduzione del rischio sismico, costi che sono diversi dal costo che ha determinato il prezzo finale.*»

- la detrazione prevista dall'articolo articolo 16-*bis*, comma 3 del TUIR «*è calcolata sulla base di un importo forfettario pari al 25% del 50% del prezzo di vendita dell'immobile, prezzo che prescinde dal valore degli interventi eseguiti. Il prezzo di vendita, oltre che dal costo di costruzione, è influenzato anche e soprattutto da altri valori (ubicazione, andamento del mercato, tipologia dell'immobile) (si veda la risposta A.E. n. 437/2021)*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 3 dell'articolo 16-*bis* del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) prevede una detrazione dall'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) «*nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6*

giugno 2001, n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti 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. La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un'aliquota del 36 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di 48.000 euro». Per acquisti effettuati nel 2024 la detrazione spetta nella misura del 50 per cento nel limite massimo di spesa agevolabile pari a 96.000 euro.

Come ribadito con la circolare 26 giugno 2023, n. 17/E, «è possibile fruire della detrazione anche se il rogito è stato stipulato prima della fine dei lavori riguardanti l'intero fabbricato. In tal caso, tuttavia, essendo necessario che si realizzi anche il presupposto costituito dell'ultimazione dei lavori riguardanti l'intero fabbricato, la detrazione può essere fruita solo dall'anno di imposta in cui detti lavori siano stati ultimati. Nella dichiarazione relativa a tale anno il contribuente fruirà della detrazione a partire dalla prima rata indicando quale anno di sostenimento della spesa quello di fine lavori».

Il medesimo documento di prassi precisa che la detrazione disciplinata dal citato articolo 16-bis del TUIR, «a determinate condizioni, spetta anche qualora l'immobile sia iscritto nella categoria catastale provvisoria F/3 "unità in corso di costruzione" nella quale, su richiesta di parte e senza attribuzione di alcuna rendita catastale, vengono inseriti gli immobili in attesa della definitiva destinazione. In tal caso, l'agevolazione spetta solo se gli interventi agevolabili riguardino un immobile

già precedentemente accatastato e in possesso dei requisiti richiesti, successivamente riclassificato in categoria F/3 a seguito, ad esempio, di interventi edilizi mai terminati. Resta fermo che, al termine dei lavori, tali unità immobiliari devono rientrare nelle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali e relative pertinenze)».

Con riferimento alle spese sostenute nel 2024 per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche, effettuati su edifici adibiti ad abitazione e ad attività produttive, ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, l'articolo 16, commi 1-*bis* e 1-*ter* del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, riconosce una detrazione nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare. La predetta detrazione è ripartita in 10 quote annuali di pari importo (cfr. articolo 4-*bis*, comma 4, del decreto legge 29 marzo 2024, n. 39); per tali interventi la procedura autorizzatoria deve essere iniziata dopo il 1° gennaio 2017.

Ai sensi del successivo comma 1-*quater* del medesimo articolo 16, la misura della detrazione è aumentata al 70 per cento o all'80 per cento qualora dagli interventi attuati derivi una diminuzione del rischio sismico che determini il passaggio rispettivamente ad una o due classi di rischio inferiori, come calcolate in base al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 28 febbraio 2017, n. 58.

La citata circolare n. 17/E del 2023 ha precisato che *«in caso di effettuazione sul medesimo edificio di interventi antisismici e di interventi di recupero del patrimonio edilizio (ad esempio, di manutenzione straordinaria), il limite di spesa agevolabile è unico (euro 96.000) in quanto riferito all'immobile. Gli interventi antisismici per i quali*

è possibile fruire della detrazione [...] non possono, infatti, fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili».

Peraltro, come ribadito dal richiamato documento di prassi, il predetto limite di spesa *«ammesso alla detrazione è annuale e riguarda il singolo immobile».*

La detrazione spetta a tutti i soggetti, compresi quelli che esercitano attività di impresa, che possiedono o detengono l'immobile oggetto degli interventi sulla base di un titolo idoneo e che sostengono le relative spese.

Nello specifico, con la risoluzione 25 giugno 2020, n. 34/E, è stato chiarito che le detrazioni in materia di riqualificazione energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. ecobonus), spettano *«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". Analogo riconoscimento deve essere operato, per ragioni di coerenza sistematica, agli interventi antisismici eseguiti su immobili da parte di titolari di reddito di impresa, ai fini della detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-bis e ss., del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 (cd. "sisma bonus")».*

Inoltre, la citata circolare n. 17/E del 2023 ha chiarito che *«considerato che le disposizioni che disciplinano il Sisma bonus richiamano gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. i) del TUIR, quest'ultima costituisce norma di riferimento e [...] i chiarimenti per esso forniti devono intendersi riferiti, in via generale e laddove compatibili, anche al Sisma bonus».*

In particolare, il comma 8 del predetto articolo 16-*bis* del TUIR prevede che *«in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui al comma 1 la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare»*.

Con la risposta ad interpello n. 437 pubblicata il 24 giugno 2021, citata anche dall'*Istante*, è stato affermato che *«l'acquirente di un immobile ristrutturato [può] fruire (in presenza di tutti i presupposti), della detrazione IRPEF di cui all'articolo 16-bis, comma 3 del D.P.R.917/1986, 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»*.

Ciò in quanto la detrazione di cui al comma 3 dell'articolo 16-*bis* del TUIR è calcolata sul prezzo di vendita dell'immobile mentre la *«detrazione ex articolo 14 e 16 del d.l. n. 63 del 2013, viene [...], calcolata su componenti diversi dal prezzo globale. Essa è parametrata al costo sostenuto (per interventi di risparmio energetico e antisismici) determinato analiticamente sulla base dei materiali e delle prestazioni di servizi utilizzati»*.

Tanto premesso, nel caso in esame, in applicazione della normativa e della prassi richiamata, l'*Istante*, al quale è stata trasferita la detrazione di cui al citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 non utilizzata dall'impresa venditrice, può, nel rispetto del predetto limite complessivo di spesa di 96.000 euro e delle ulteriori condizioni previste dalla norma, fruire della detrazione di cui all'articolo 16-*bis*, comma 3, del

TUIR. Resta fermo che, essendo necessario che si realizzi anche il presupposto costituito dall'ultimazione dei lavori riguardanti l'intero fabbricato, tale ultima detrazione può essere fruita solo dall'anno di imposta in cui detti lavori sono stati ultimati.

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 edilizi alle normative urbanistiche, nonché alla qualificazione e quantificazione delle spese sostenute nel rispetto della norma agevolativa e alla effettiva sussistenza di tutti i requisiti previsti per fruire delle detrazioni, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)