

Risposta n. 213

OGGETTO: Articolo 16, comma 1-septies del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63.
Detrazione acquisto case antisismiche.

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

QUESITO

La società istante Alfa LLP ha come oggetto sociale l'attività di costruzione di edifici residenziali e non residenziali.

L'istante intende eseguire (direttamente o tramite altra impresa) un intervento di demolizione e ricostruzione di un edificio nel rispetto delle condizioni richieste dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, al fine di consentire ai futuri acquirenti di poter fruire delle detrazioni previste da tale norma.

L'interpellante precisa di aver inserito nel proprio oggetto sociale il codice Ateco 41.20 (costruzione di edifici residenziali e non residenziali).

Ciò premesso, la società Alfa chiede se, al fine di garantire ai futuri acquirenti la possibilità di usufruire della detrazione di cui all'articolo 16- comma 1-*septies*:

1. sia assolutamente necessario che la società istante acquisisca la proprietà dell'immobile su cui effettuare interventi antisismici;
2. nel caso sia necessario acquisire la proprietà dell'immobile su cui

effettuare interventi antisismici sia possibile affidare tali lavori ad un'altra impresa di costruzioni;

3. nel caso in cui sia possibile affidare i lavori ad un'altra impresa quali siano i requisiti richiesti alla società di costruzione che commissiona i lavori anche in virtù di una recente risposta dell'Agenzia delle entrate che ha affermato che *"l'espressione "impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare" debba essere intesa nell'accezione più ampia, includendo, quindi, non solo le imprese che eseguono i lavori di costruzione/ristrutturazione direttamente ma anche quelle che, pur potendoli astrattamente realizzare, li effettuano tramite imprese appaltatrici."*

4. sia possibile lasciare la proprietà dell'edificio in capo agli attuali titolari (non esercenti attività d'impresa) effettuare direttamente i lavori (o commissionare ad altra impresa l'effettuazione di tali lavori) e, infine, provvedere alla successiva vendita a lavori ultimati.

5. sia possibile che il beneficiario della detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* sia una persona giuridica.

L'istante, infine, precisando altresì, che l'intervento sull'edificio in questione avverrà attraverso il contributo riconosciuto dall'Ufficio Ricostruzione speciale ... chiede se tale contributo sia cumulabile con la detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento ai primi tre quesiti la società istante ritiene che non sia necessario effettuare direttamente i lavori antisismici e che l'idoneità dell'impresa di costruzioni sia da considerare come idoneità in astratto ad eseguire lavori edili (essendo quindi sufficiente che l'attività di costruzione di edifici sia indicata nel codice attività e sia prevista nell'oggetto sociale).

Per quanto concerne il quarto quesito (immobile di proprietà di un soggetto

diverso da un'impresa di costruzioni su cui vengono effettuati interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico da parte di un'impresa di costruzioni che dovrà successivamente provvedere ad alienare l'immobile stesso), l'istante ritiene realizzabile tale ipotesi attraverso un mandato a vendere conferito dal proprietario all'impresa di costruzione stessa. Così facendo, a parere dell'interpellante, si realizzerebbero le condizioni richieste dall'articolo 16, comma 1-*septies* il quale non prevede espressamente che l'impresa che ha eseguito i lavori sia anche proprietaria dell'immobile oggetto di ristrutturazione e di successiva vendita. Inoltre, a parere dell'istante così si eviterebbe l'effetto discriminatorio di escludere gli acquirenti di un immobile (di proprietà di un soggetto diverso da un'impresa di costruzioni) dalla fruibilità del beneficio della detrazione di cui al comma 1-*septies* dell'articolo 16.

Sul quinto quesito l'istante ritiene che anche i soggetti IRES possano beneficiare come acquirenti delle detrazioni previste dall'articolo 16, comma 1-*septies* del D.L. n.63 del 2013.

Con riferimento alla circostanza della compatibilità del contributo riconosciuto dal ... con la detrazione per l'acquisto di case antisismiche di cui all'articolo 16 comma 1-*septies*, l'istante ritiene che ciò sia possibile, poiché non vi è identità tra soggetto beneficiario del contributo per i danni subiti in conseguenza del sisma e gli acquirenti dell'immobile oggetto di interventi antisismici.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla qualificazione e quantificazione delle spese di ristrutturazione finalizzate alla riduzione del rischio sismico che saranno sostenute dall'istante, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2016, 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 vigente al momento della presentazione dell'istanza, prevedeva che *"qualora gli interventi di cui al comma 1-*quater* [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 vigenti 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 dispesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare (...)"*.

L'articolo 16, comma 1-*septies* del D.L. n.63/2013, inserito 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.

Ciò premesso, con riferimento ai quesiti 2) e 3), si evidenzia che non è necessario che l'impresa istante esegua direttamente i lavori di miglioramento sismico di cui all'articolo 16 del D.L. n. 60 del 2013, bensì è possibile che tali lavori siano commissionati ad altra impresa esecutrice. Tuttavia, è necessario che l'impresa

appaltante sia titolare del titolo abilitativo necessario alla realizzazione dei lavori finalizzati al miglioramento sismico e che sia un'impresa astrattamente idonea ad eseguire tali lavori. L'astratta idoneità, a titolo esemplificativo, è ritenuta sussistente attraverso la verifica del codice attività ATECO oppure attraverso la previsione espressa dell'attività di costruzione o di ristrutturazione immobiliare nell'oggetto sociale.

Con riferimento ai quesiti 1) e 4) non si ritiene di accogliere la tesi dell'istante, poiché in contrasto con il tenore letterale della norma. Infatti, il comma 1-*septies* dell'articolo 16 si riferisce ad interventi edilizi di riduzione del rischio sismico: "***eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile***". Tale formulazione presuppone, quindi, il preventivo acquisto dell'immobile da parte dell'impresa di costruzione, l'effettuazione dei lavori edili (direttamente o tramite appalto) e, infine, la successiva cessione da parte dell'impresa proprietaria dell'immobile oggetto dell'intervento edilizio.

A differenza di quanto prospettato dall'istante, tale interpretazione non risulta discriminante nei confronti di un soggetto che acquista un immobile ristrutturato con criteri antisismici da un soggetto diverso da un'impresa di costruzioni. Infatti tali soggetti potranno, eventualmente, beneficiare di altre disposizioni normative con effetti simili a quelli prodotti dall'articolo 16, comma 1-*septies*.

Ad esempio, in virtù dell'articolo 16, comma 1, del D.L. n. 60 del 2013 (che fa salve le disposizioni contenute nell'articolo 16-*bis* del TUIR) alla disciplina del cd. "Sisma bonus" è applicabile l'articolo 16-*bis*, comma 8 del TUIR, il quale prevede, in caso di compravendita di un immobile, il trasferimento della detrazione non utilizzata dal venditore all'acquirente, salvo diverso accordo delle parti.

Sul quesito n.5) è necessario precisare che la normativa in materia di miglioramento sismico del patrimonio edilizio è finalizzata a promuovere la messa in sicurezza e la stabilità degli edifici in cui si svolgono attività agricole, professionali,

produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali, per cui si ritiene che la detrazione prevista dal comma 1-*septies* dell'articolo 16 del D. L. n. 63 del 2013 possa essere fruita anche dai soggetti titolari di reddito d'impresa.

Recentemente la Corte di Cassazione si è pronunciata in merito ad interventi di riqualificazione energetica su beni immobili appartenenti a soggetti titolari di reddito d'impresa affermando che la distinzione tra "immobili strumentali", "immobili merce" e "immobili patrimonio" non rileva *ex se* ma incide solo sul piano contabile e fiscale, non essendo contemplata nell'articolo 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006 alcuna distinzione oggettiva in riferimento agli immobili agevolabili.

Per ragioni di coerenza sistematica, si ritiene che tale principio si debba applicare anche 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*").

In base alla norma richiamata, fruiscono di quest'ultima detrazione, tra gli altri, i titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per gli interventi antisismici su "*costruzioni adibite ... ad attività produttive*".

La circolare n. 29/E del 18 settembre 2013 ha chiarito che l'agevolazione spetta ai soggetti che sostengono le spese, a condizione che "*le spese stesse siano rimaste a loro carico, e possiedono o detengono l'immobile in base ad un titolo idoneo*".

La medesima circolare ha precisato che "*Per costruzioni adibite ad attività produttive, stante la particolare finalità della disposizione in esame di tutela delle persone prima ancora che del patrimonio, si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali*".

Con la risoluzione n. 22/E del 12 marzo 2018 è stata infine riconosciuta l'agevolabilità degli interventi riguardanti immobili "*non utilizzati direttamente a fini produttivi da parte della società ma destinati alla locazione*". Al riguardo è stato

rilevato che *"la norma in commento non pone alcun ulteriore vincolo di natura soggettiva od oggettiva al riconoscimento del beneficio"*, motivo per cui *"si deve ritenere che l'ambito applicativo dell'agevolazione sia da intendersi in senso ampio, atteso che la norma intende favorire la messa in sicurezza degli edifici per garantire l'integrità delle persone prima ancora che del patrimonio"*.

Tutto ciò considerato, atteso che la disposizione normativa in commento (articolo 16, comma 1-*septies* del D.L. n. 63 del 2013) è inserita nel contesto delle disposizioni normative che disciplinano il c.d. "sisma bonus" si ritiene che tale detrazione possa essere fruita anche da soggetti titolari del reddito d'impresa in relazione ad immobili della società che siano oggetto dell'attività esercitata (i.e. beni merce).

Con riferimento alla compatibilità del contributo riconosciuto dal ..., con la detrazione per l'acquisto di case antisismiche di cui all'articolo 16 comma 1-*septies*, si precisa quanto segue.

Al riguardo, l'Ordinanza n. ... emanata dal ... ai fini della ricostruzione nei territori interessati dagli eventi sismici verificatisi ... ha definito i *"Rapporti tra interventi di ricostruzione privata e benefici fiscali di cui all'articolo 16, comma 1-bis (...) e s.m.i. (sisma bonus)"*, stante la necessità di *"adottare disposizioni atte a disciplinare le ipotesi di concorso tra la percezione dei contributi commissariali per la ricostruzione privata e la richiesta di fruizione dei benefici fiscali di cui al citato articolo 16, comma 1-bis, del d.l. n. 63/2013 e s.m.i."*.

In base all'articolo ... della citata ... *i soggetti di cui al comma 2 dell'articolo 1* (ovvero i soggetti aventi i requisiti per la concessione di finanziamenti agevolati per la ricostruzione privata dei territori danneggiati dagli eventi sismici del 2016) *possono fruire delle detrazioni fiscali di cui alla presente ordinanza solo per le eventuali spese eccedenti il contributo concesso ai sensi delle ordinanze commissariali nn. ..."*.

L'... ha espressamente riconosciuto la fruibilità delle detrazioni fiscali di cui all'articolo 16 comma 1-*bis* e ss. del d.l. n. 63 del 2013 a fronte di spese sostenute

relative ad interventi volti alla riduzione del rischio sismico eccedenti il contributo erogato per la ricostruzione privata nei territori interessati dagli eventi sismici del

Il riconoscimento del beneficio fiscale è connesso a finalità di miglioramento sismico delle costruzioni esistenti che la nuova normativa intende perseguire mediante l'incentivazione all'esecuzione di interventi "certificati", progettati e realizzati secondo i criteri contenuti nelle linee guida di cui al D.M. 28.02.2017 e s.m., volti alla riduzione del rischio sismico.

Seguendo tale logica, la finalità di riqualificazione del patrimonio edilizio abitativo secondo criteri di prevenzione del rischio sismico non viene meno in presenza di un contributo ricevuto per la ricostruzione privata dei territori colpiti dagli eventi sismici del

Con riferimento al quesito posto dall'istante, quindi, non osta alla fruizione della detrazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* l'eventuale contributo ricevuto dal Commissario per la ricostruzione.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)