

Risposta n. 281

OGGETTO: Articolo 16, comma 1-septies del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 convertito dalla legge n. 90 del 2013. Asseverazione non contestuale alla richiesta del titolo abitativo- Contribuente in "regime forfetario

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di essere futuro acquirente di una unità immobiliare con relativa pertinenza, derivante dalla demolizione e ricostruzione di un fabbricato nel Comune X - sito in zona sismica 2 - in attuazione della Legge "Piano Casa" che prevede, oltre ad un aumento premiale di cubatura, la possibilità di realizzare più edifici nello stesso lotto. In particolare, a seguito della demolizione di un edificio collabente, verranno ricostruite quattro abitazioni unifamiliari e cinque abitazioni in condominio tutte dotate di singoli box auto pertinenziali, autonomamente accatastati. Il progetto, realizzato nel rispetto della Legge Regionale e delle autorizzazioni comunali, è stato presentato in Comune con richiesta di rilascio del permesso di costruire (PDC) in data 6 marzo 2019, autorizzato ed approvato dallo stesso in data 1 luglio 2019.

L'Istante fa presente, inoltre, di non aver ancora ricevuto né dal progettista né dall'impresa venditrice l'asseverazione di riduzione del rischio sismico in quanto tale

intervento, secondo la normativa vigente al momento della richiesta di rilascio del permesso di costruire, non era ricompreso fra quelli per cui era possibile fruire di tale agevolazione.

Tanto premesso, l'Istante chiede se può fruire della detrazione disciplinata dal comma 1-*septies*, dell'articolo 16, del decreto legge n. 63 del 2013, come modificato dall'articolo 8 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 che, a partire dal 1° maggio 2019, ha esteso le agevolazioni per l'acquisto delle unità immobiliari realizzate a seguito di interventi per la riduzione del rischio sismico, effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, già applicabili nelle zone sismiche 1, anche alla zona sismica 2, in cui ricade il territorio del Comune ove è situato l'immobile oggetto dei lavori.

In particolare, chiede di sapere se:

- possa beneficiare della detrazione prevista dal citato articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, anche se l'asseverazione non è stata depositata insieme alla richiesta di rilascio del permesso di costruire;
- nel calcolo delle spese agevolabili le pertinenze devono essere considerate autonomamente oppure unitamente all'abitazione;
- tenuto conto del fatto che avendo aderito al cd "regime forfettario" non può beneficiare della detrazione IRPEF, possa, comunque, cedere il proprio credito all'impresa esecutrice dei lavori o a soggetti terzi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che:

- il deposito dell'asseverazione contestualmente alla richiesta del PDC rappresenti un adempimento formale che, in presenza di tutte le altre condizioni sostanziali stabilite dalla normativa di riferimento, non dovrebbe condizionare la spettanza dell'agevolazione. Ciò anche in considerazione del fatto che, al momento

della richiesta del PDC, non era necessario presentare l'asseverazione per gli interventi in zona sismica 2, in quanto la novità normativa contenuta nel citato decreto legge n. 34 del 2019 è entrata in vigore a maggio 2019. Sarebbe, pertanto, legittima la presentazione dell'asseverazione anche posteriormente all'inizio dei lavori le cui procedure di autorizzazione siano, comunque, iniziate a partire dal 1° gennaio 2017;

- ai fini del calcolo del limite massimo di spesa agevolabile, le pertinenze autonomamente accatastate devono essere singolarmente considerate e che a ciascuna di esse corrisponde un ulteriore autonomo limite di spesa che andrebbe cumulato con quello spettante per l'abitazione;- la cessione del credito può essere operata anche da chi è in "regime forfetario" atteso che, come chiarito nella circolare 18 maggio 2018 n. 11/E, e ribadito nella risposta ad interpello n. 309 pubblicata nel 2019, il credito d'imposta in esame può essere oggetto di cessione da parte di tutti i soggetti teoricamente beneficiari della detrazione, anche se non sono tenuti al versamento dell'imposta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2016, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, nella versione attualmente vigente, prevede 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 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. I soggetti beneficiari di cui al periodo precedente possono optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione a istituti di credito e intermediari finanziari.».

La norma in commento è inserita nel contesto delle disposizioni che disciplinano il c.d. "*sismabonus*" (commi da *1-bis* a *1-sexies* del medesimo articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013), mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

La ricostruzione dell'edificio, peraltro, può determinare anche un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, sempre che le norme urbanistiche in vigore permettano tale variazione, non rilevando, ad esempio, la circostanza che il fabbricato ricostruito contenga un numero maggiore di unità immobiliari rispetto al preesistente.

Gli interventi, inoltre, devono essere eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

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, gli interventi oggetto della detrazione in commento sono quelli indicati all'articolo *16-bis*, comma 1, lettera *i*), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017, da cui derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o a due classi di rischio inferiore.

Ai sensi del richiamato articolo *16-bis*, comma 1, lett. *i*), del TUIR gli interventi

ammessi al cd. *sismabonus* sono quelli «*relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.*».

Il richiamo all'articolo 16-*bis* del TUIR comporta che, anche per gli interventi ammessi al *sismabonus* - che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili - quest'ultimo costituisce la disciplina generale di riferimento.

Tanto premesso, con riferimento al primo quesito - concernente la redazione e la presentazione dell'asseverazione, prevista dall'articolo 3, comma 2, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti del 28 febbraio 2017, n. 58 - si osserva che, con tale decreto, emanato in attuazione del citato articolo 16, comma 1-*quater* del decreto legge n. 63 del 2013, sono state stabilite le linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte dei professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

In particolare, ai sensi dell'articolo 3 del predetto decreto ministeriale n. 58 del 2017 - come modificato da ultimo dal decreto ministeriale 9 gennaio 2020 n. 24 - l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico (classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato) è asseverata (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto stesso) dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di

appartenenza, in base ai contenuti delle linee guida allegate al decreto medesimo.

Il progetto degli interventi, contenente l'asseverazione, è allegato alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire da presentare allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.

L'asseverazione e le attestazioni - all'atto dell'ultimazione dei lavori strutturali e del collaudo - della conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato, come asseverato dal progettista sono depositate presso il suddetto sportello unico e consegnate in copia al committente, per l'ottenimento dei benefici fiscali.

In virtù di tale ultima disposizione, nella circolare 8 luglio 2020, n. 19/E è stato, da ultimo, ribadito che un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle citate disposizioni, non consente l'accesso alla detrazione. Tale principio si applica anche nel caso di acquisto di immobili oggetto di interventi per la riduzione del rischio sismico effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare; pertanto, qualora le imprese non abbiano tempestivamente presentato la predetta asseverazione, gli acquirenti delle unità immobiliari non possono fruire della detrazione pari, rispettivamente, al 75 o all'85 per cento del prezzo di acquisto delle predette unità immobiliari.

Nella medesima circolare è stato, altresì, riportato quanto affermato con la risoluzione n. 38/E del 3 luglio 2020, nella quale è stato precisato - in conformità al parere del Consiglio superiore dei lavori pubblici del 5 giugno 2020 - che la detrazione di cui al citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, spetta anche agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate prima del 1° maggio 2019, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni - ma, comunque, dopo il 1° gennaio 2017 - anche se l'asseverazione di cui all'articolo 3 del citato decreto ministeriale n. 58 del 2017 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo.

Ciò al fine di non precludere l'applicazione del beneficio in commento nelle ipotesi in cui l'adempimento in parola non fosse stato effettuato in quanto, in base alle norme vigenti al momento della presentazione della richiesta del titolo abilitativo, gli immobili oggetto degli interventi antisismici non rientravano nell'ambito applicativo dell'agevolazione. Nella medesima risoluzione è stato, altresì, precisato che, ai fini della detrazione, è, tuttavia, necessario che la predetta asseverazione sia presentata dall'impresa entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico e consegnata all'acquirente ai fini dell'accesso al beneficio in questione.

Nel caso di specie, pertanto, l'Istante, nel rispetto di tutte le altre condizioni richieste - che non sono oggetto della presente istanza di interpello - potrà fruire della detrazione di cui al citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, a condizione, tuttavia, che la predetta asseverazione sia presentata dall'impresa entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico e consegnata all'Istante ai fini dell'accesso al beneficio in questione.

Con riferimento al secondo quesito - concernente il limite di spesa agevolabile ai sensi del medesimo comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, nel caso di acquisto, unitamente all'immobile abitativo, anche delle pertinenze - si fa presente che, come già precisato, l'articolo 16-*bis* del TUIR costituisce il quadro normativo di riferimento delle disposizioni contenute nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, non essendo gli interventi di riduzione del rischio sismico ivi indicati, una nuova categoria di opere agevolabili. Pertanto, i chiarimenti di prassi resi in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio devono ritenersi validi anche con riguardo agli interventi ammessi al cd. sisma bonus.

Sulla base di tale assunto, in analogia con quanto precisato con riferimento alla detrazione di cui al comma 3 del citato articolo 16-*bis* del TUIR - spettante agli acquirenti di unità immobiliari ubicate in fabbricati interamente ristrutturati 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 - anche la detrazione di cui al citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, deve essere calcolata, nel limite massimo di spesa di euro 96.000, sul prezzo risultante dall'atto di compravendita, unitariamente considerato, riferito all'immobile principale e alla pertinenza, anche se accatastati separatamente.

Con riferimento al terzo quesito - concernente la possibilità per l'Istante di optare per la cessione all'impresa del credito corrispondente alla detrazione spettante pur avendo aderito al cd. regime forfetario - si fa presente che il citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 stabilisce che i soggetti beneficiari della detrazione possono optare, in luogo della detrazione stessa, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione a istituti di credito e intermediari finanziari.

Le modalità con le quali i soggetti beneficiari della detrazione in commento possono cedere il corrispondente credito sono state individuate con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 31 luglio 2019 che ha definito gli adempimenti procedurali necessari per rendere effettiva la cessione del credito corrispondente alla detrazione in commento.

In particolare, in ordine ai soggetti che possono esercitare la predetta opzione, il punto 5.1 del citato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 31 luglio 2019 stabilisce, genericamente, che il credito può essere ceduto da tutti i soggetti beneficiari delle detrazioni spettanti ai sensi dell'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013. L'opzione, pertanto, può essere esercitata da tutti i soggetti che possiedono un reddito assoggettabile all'imposta sul reddito e che sostengono le spese in questione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta.

Pertanto, ai fini dell'esercizio dell'opzione, non rileva, tra l'altro, la circostanza che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile ai fini dell'IRPEF in quanto assoggettato a tassazione separata oppure, come nel caso dell'Istante - che si avvale del c.d. "regime forfetario" disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 - ad un regime sostitutivo dell'IRPEF medesima.

L'istituto della cessione, infatti, è finalizzato ad incentivare l'effettuazione di interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico edifici prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente. In tal senso, l'opzione può essere esercitata anche dai contribuenti che, come nel caso dell'Istante, aderiscono al predetto regime forfetario i quali, possono, in linea di principio, scomputare le detrazioni dall'imposta lorda solo nel caso in cui possiedano altri redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo.

Si segnala, da ultimo, che l'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazione dalla legge n. 77 del 2020, stabilisce, al comma 4, che per gli interventi di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* del citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, l'aliquota delle detrazioni spettanti è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Il successivo articolo 121 del medesimo decreto legge n. 34 del 2020, stabilisce, inoltre, che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per i predetti interventi possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo medesimo, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione.

Le modalità attuative delle predette disposizioni saranno individuate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro 30 giorni dalla data di conversione del predetto decreto legge n. 34 del 2020. 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.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)