

STUDIO PIONA

Dottori commercialisti
Consulenza tributaria
Consulenza societaria aziendale
Family office

Cumulabilità detrazioni edilizie – Ultimi chiarimenti

26/07/2021

La detrazione IRPEF del 50% sul 25% del prezzo convenuto per l'acquisto di immobili ristrutturati da imprese di costruzione è cumulabile con ecobonus e sismabonus fruiti dall'impresa che ha effettuato la ristrutturazione e venduto gli immobili. Lo hanno chiarito le Entrate con due recenti documenti di prassi.

Con alcuni recenti interpelli rilasciati nei mesi di giugno e nella prima metà di luglio 2021, l'Agenzia si è pronunciata sulla cumulabilità di detrazioni IRPEF e IRES per il settore immobiliare, ma le prime destinate agli acquirenti degli immobili persone fisiche, mentre le seconde rivolte alle società che operano gli interventi sugli stessi immobili.

Con questo estratto si ricorda brevemente il contesto normativo delle detrazioni coinvolte.

I bonus per gli acquirenti di immobili ristrutturati

La prima delle due agevolazioni riservate agli acquirenti di immobili è prevista dal comma 3 dell'art. 16-bis del TUIR, per cui spetta una detrazione IRPEF nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lett. c) e d) del comma 1 dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, 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% del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di € 48.000 (attualmente si applica l'innalzamento della percentuale di detrazione dal 36% al 50% e l'incremento delle spese ammissibili da € 48.000 ad € 96.000).

Secondo quanto prevede la norma sopra riportata, quindi, a prescindere dal valore degli interventi eseguiti, il beneficiario deve calcolare la detrazione sulla base di un importo forfettario rappresentato dal 25% del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile, come risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione. La detrazione va ripartita in dieci rate annuali di pari importo.

Per quando detto, la detrazione è calcolata sul prezzo di vendita dell'immobile: quest'ultimo, oltre che dal costo di costruzione, è influenzato anche e soprattutto da altri valori, quali il luogo di ubicazione, l'andamento del mercato, la misura e la tipologia dell'immobile ecc.

La seconda agevolazione prevista per gli acquirenti di immobili è recata dal comma 1-septies dell'art. 16 del D.L. 63/2013, per cui, qualora gli interventi di cui al comma 1-quater del medesimo articolo 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% e dell'85% 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.

Come più volte precisato dalle Entrate, per effetto del richiamo, contenuto nel citato comma 1-septies dell'art. 16 del D.L. 63/2013, al comma 1-quater del medesimo art. 16, che a sua volta richiama il comma 1-bis, l'agevolazione spetta per gli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017.

La norma in commento (comma 1-septies), nel mutuare le regole applicative del Sismabonus di cui ai commi precedenti, si differenzia da questo, in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari. In particolare, la detrazione di cui al citato comma 1-septies riguarda l'acquisto di immobili su cui sono stati effettuati interventi edilizi (mediante demolizione e ricostruzione di interi fabbricati, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, nei limiti consentiti dalle disposizioni normative urbanistiche, che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di rischio sismico), eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

Affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-septies del D.L. 63/2013, è necessario, al ricorrere di tutte le altre condizioni normativamente previste, che l'atto di acquisto degli immobili sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Peraltro, a seguito del rinvio operato nel comma 4 dell'articolo 119 del DL 34/2020 all'art. 16 del D.L. 63/2013, agli acquirenti delle c.d. case antisismiche si applica la maggiore aliquota - ovvero del 110% - prevista dall'articolo 119 citato (Superbonus).

Tabella 1 – La detrazione per l'acquisto di un'unità immobiliare antisismica

<p>PERCENTUALI di detrazione</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 75% del prezzo di acquisto (se si passa a una classe di rischio inferiore) • 85% del prezzo di acquisto (se si passa a due classi di rischio inferiori) • 110% in presenza delle condizioni previste per fruire del superbonus
<p>IMPORTO MASSIMO su cui calcolare la detrazione</p>	<p>€ 96.000 per ogni unità immobiliare</p>
<p>RIPARTIZIONE della detrazione</p>	<p>5 quote annuali</p>
<p>LE CONDIZIONI</p>	<p>Gli immobili interessati sono quelli che si trovano nei Comuni ricadenti in una zona classificata a rischio sismico 1, 2 o 3</p>
	<p>Devono far parte di edifici demoliti e ricostruiti per ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto al vecchio edificio</p>
	<p>I lavori devono essere stati effettuati da imprese di costruzione e ristrutturazione immobiliare che entro 18 mesi dal termine dei lavori vendono l'immobile</p>

Le agevolazioni per le società costruttrici

L'art. 16, comma 1, del D.L. 63/2013 prevede che per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, spetta una detrazione dall'imposta lorda fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a €

96.000 per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

L'art. 14 del D.L. 63/2013 disciplina, invece, la detrazione spettante per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti. Tale agevolazione è stata introdotta dall'art. 1, commi da 344 a 349, della legge 296/2006, che ne delinea l'ambito di applicazione con riguardo alla tipologia di interventi agevolabili, alla percentuale di detrazione spettante nonché alle modalità di fruizione della detrazione.

Con la risoluzione 34/2020 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che le detrazioni in materia di riqualificazione energetica (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". Nello stesso documento di prassi, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che 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 D.L. 63/2013 (sismabonus).

Cumulabilità ad ampio raggio

Con le risposte a interpello n. 433/2021 e n. 437/2021, le Entrate hanno affermato che, tenuto conto che le detrazioni di cui agli artt. 14 e 16 del D.L. 63/2013 - ovvero Ecobonus e Sismabonus - di cui possono fruire le imprese, sono parametrare al costo sostenuto (per interventi di risparmio energetico e antisismici) determinato analiticamente sulla base dei materiali e delle prestazioni di servizi utilizzati e sono, quindi, calcolate su componenti diversi dal prezzo globale, rilevante per la detrazione IRPEF riservata agli acquirenti di tali immobili ristrutturati, allora tali acquirenti possono fruire (in presenza di tutti i presupposti) della detrazione IRPEF di cui all'articolo 16-bis, comma 3 del Tuir 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 di cui agli artt. 14 e 16 del D.L. 63/2013.

Con la risposta n. 70/2021, invece, in relazione alla detrazione, a favore degli acquirenti, per l'acquisto di case antisismiche di cui all'art. 16, comma 1-septies, del D.L. 63/2013 (c.d. sismabonus-acquisti), era stato precisato che tale agevolazione non è incompatibile con la detrazione fiscale per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del D.L. 63/2013 fruita dall'impresa che ha ristrutturato e venduto gli immobili, mentre è

incompatibile con la detrazione per gli interventi antisismici di cui all'art. 16, commi da 1-bis a 1-sexies, del D.L. 63/2013 (c.d. sismabonus).

Tabella 2 – Cumulabilità dei bonus

	Impresa che effettua interventi di demolizione e ricostruzione qualificati come NUOVA COSTRUZIONE	Impresa che effettua interventi di demolizione e ricostruzione qualificati come RISTRUTTURAZIONE	Impresa che effettua interventi DIVERSI di demolizione e ricostruzione qualificati come RISTRUTTURAZIONE, RESTAURO O RISANAMENTO
Ecobonus per impresa costruttrice	NO	SI	SI
Sismabonus per impresa costruttrice	NO	Alternativo rispetto sismabonus acquisti	SI
Sismabonus-acquisti	SI	Alternativo rispetto sismabonus per impresa	NO
Detrazione IRPEF acquirenti	NO	SI	SI

Tali conclusioni sono state poi condivise anche dal Notariato, che, con lo studio 27-2021/T, ha osservato che il sismabonus e il sismabonus-acquisti sono in sostanza la stessa detrazione che, se applicata all'acquirente dell'immobile, non può contemporaneamente applicarsi anche all'impresa che ha eseguito l'intervento. Se pertanto l'impresa intende usufruirne (non con l'aliquota rafforzata del 110% in quanto soggetto che non rientra tra quelli legittimati ad accedervi) dovrà, nell'atto di compravendita dell'immobile oggetto di intervento, dichiarare che la detrazione non spetta all'acquirente. Qualora, al contrario, l'impresa

intenda far accedere l'acquirente al sismabonus-acquisti (e in questo caso se l'acquirente è una persona fisica potrà utilizzare l'aliquota maggiorata del 110%) dovrà del pari nell'atto di compravendita essere posta in evidenza questa scelta.

Per approfondimenti

Studio Piona

- Dott. Alessandro Piona: alessandro.piona@studiopiona.it
- Dott. Federico Piona: federico.piona@studiopiona.it

