

La detrazione delle spese per interventi antisismici opera anche nel caso di acquisto di diritti edificatori

Nota Redazionale

Con la recentissima [risposta all'interpello n. 194 del 26 giugno 2020](#) l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, con riferimento alla detrazione delle spese per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche ex art. 16-bis, comma 1, lett i) del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), **ha ritenuto applicabile**, nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla normativa fiscale, **la detrazione anche al caso di acquisto di diritti edificatori**.

Più nel dettaglio, l'istante ha rappresentato di aver acquistato una porzione di terreno agricolo e i diritti edificatori che derivavano dalla demolizione di due unità immobiliari, autonomamente accatastate ed identificate una come categoria A/3 e l'altra come categoria C/6. Gli immobili si trovavano al confine del terreno agricolo e l'intenzione era quella di edificare sul terreno stesso una civile abitazione, avente la stessa volumetria delle unità demolite. Per eseguire questa trasformazione, l'istante aveva chiesto ed ottenuto dal Comune il permesso di costruire per lavori di ristrutturazione ricostruttiva, mediante demolizione di edifici esistenti e ricostruzione con modifica della sagoma senza incremento di volume. A mezzo del suddetto intervento di ristrutturazione, il contribuente avrebbe ottenuto una diminuzione del rischio sismico di oltre due classi.

Il contribuente, con l'istanza presentata, ha chiesto chiarimenti circa:

- le detrazioni spettanti per le spese sostenute per eseguire gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche (detrazione ex art. 16-bis, comma 1, lett i) del TUIR, e-o "sismabonus");
- il limite di spesa ammessa alla detrazione stessa;
- le modalità di inserimento in dichiarazione dei redditi dei dati catastali degli immobili oggetto di intervento.

L'Agenzia, dopo aver brevemente ripercorso le fonti normative previste in tema di agevolazioni spettanti per le spese sostenute al fine di effettuare interventi antisismici, ha anzitutto chiarito che il citato articolo 16-bis del TUIR "*costituisce disciplina generale di riferimento*", e che gli interventi ammessi dal "sismabonus" - di cui all'art. 16-bis e successivi

commi del d.l. 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 - “non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili”.

Ciò posto, l’Agenzia ha proseguito nell’indagine volta a verificare se al caso di specie fosse o meno applicabile la disciplina sul “sismabonus”.

Con riferimento all’ambito soggettivo di applicazione del “sismabonus”, l’Agenzia ha chiarito che lo stesso

«spetta per le spese sostenute dai “contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l’immobile sul quale sono effettuati gli interventi”. Con la [circolare n. 13/E del 31 maggio 2019](#), è stato da ultimo confermato che tra i possessori rientrano, tra gli altri, i proprietari o nudi proprietari nonché i titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie) sull’immobile oggetto degli interventi».

L’Agenzia ha osservato che l’istante ha acquistato un terreno agricolo, nonché i diritti edificatori risultanti dalla demolizione di due fabbricati. Tuttavia, nel caso in analisi, l’istante non è il proprietario degli immobili oggetto di demolizione.

L’Ufficio prosegue, poi, passando in rassegna la prassi formatasi in tema di effetti della cessione di diritti edificatori. In particolare, l’Agenzia ha mostrato come nel tempo gli effetti derivanti dalla cessione di diritti edificatori sono stati equiparati agli effetti realizzati mediante il trasferimento di diritti reali.

Infatti, già la [risoluzione n. 233/E del 20 agosto 2009](#) ha assimilato, in materia di imposte dirette, gli effetti prodotti dal contratto di cessione di cubatura tra privati ai trasferimenti di diritti reali immobiliari. Questa equiparazione muove da un orientamento consolidatosi in seno alla cassazione, secondo il quale la cessione di cubatura è una “*facoltà inerente al diritto di proprietà*” (ex pluribus, cass. n. 10979/2007).

Da ultimo, l’equiparazione dell’atto di cessione di volumetria, in quanto inerente al diritto di proprietà, a una cessione di un diritto reale immobiliare è stata sancita dalla [risoluzione 80/E del 24 ottobre 2018](#).

In conclusione, con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione del "sismabonus", l'Ufficio ha ritenuto

"che l'istante avendo acquistato i diritti edificatori relativi agli immobili oggetto di demolizione ha diritto, nel rispetto delle ulteriori condizioni previste dalla normativa fiscale, alle detrazioni relative alle spese sostenute per gli interventi edilizi oggetto dell'istanza di interpello".

Dopo aver verificato che la disciplina del "sismabonus" è astrattamente applicabile dal punto di vista soggettivo al caso in esame, l'Agenzia esamina le ulteriori "condizioni previste dalla normativa fiscale" per accedere alle detrazioni previste in tema di "sismabonus".

In particolare, essa rileva che l'istante ha presentato due comunicazioni di inizio lavori: la prima nel luglio 2018 e la seconda nell'aprile 2019. Solo con la trasmissione della seconda comunicazione, però, il contribuente ha allegato l'asseverazione prevista dall'art. 3, comma 2, del decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58.

Infatti, il poc'anzi citato decreto ha stabilito le linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni e le modalità di attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati. In particolare, lo stesso richiede che il progettista dell'intervento strutturale debba asseverare (secondo il modello contenuto all'all. B del decreto) la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. Inoltre, ai sensi del citato articolo 3, del d.m. n. 58/2017, per l'accesso alle detrazioni di cui al "sismabonus" **occorre necessariamente che la predetta asseverazione venga presentata contestualmente al titolo abilitativo urbanistico.**

L'Agenzia, quindi, ha rilevato che nel caso sottoposto al suo esame mancherebbe la contestualità tra la presentazione dell'asseverazione e il titolo abilitativo urbanistico. L'istante, alla luce di quanto precedentemente detto, ha allegato infatti l'asseverazione solo alla seconda comunicazione, mentre la prima comunicazione, che conteneva la richiesta del titolo abilitativo urbanistico, era priva dell'asseverazione.

In conseguenza di ciò, e in conformità con la citata circolare n. 13/E del 2019, secondo la quale un'asseverazione tardiva non consente l'accesso al "sismabonus", l'Agenzia ha

evidenziato che

“l’istante non può accedere al sismabonus ma può, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste dalla normativa vigente, non oggetto della presente istanza di interpello, fruire della detrazione di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera i) del TUIR nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo”.

Infine, in merito all’ultimo quesito riferito alle modalità di compilazione della dichiarazione dei redditi, l’Agenzia ha ritenuto che nella dichiarazione

“vadano indicati i dati catastali identificativi delle unità immobiliari oggetto di demolizione, dalle quali derivano i diritti edificatori, nonché il codice fiscale dei proprietari delle stesse”.

Si segnala, per completezza, che la stessa Agenzia – ma, questa volta, attraverso la Direzione Centrale Piccole e medie imprese – con la recentissima [risposta all’interpello n. 214 del 14 luglio 2020](#) ha stabilito che l’agevolazione di cui al comma 1-septies dell’art. 16 del d.l. 63/2013 (cessione del credito d’imposta – per le spese sostenute per la realizzazione di interventi antisismici – da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare agli acquirenti di edifici realizzati mediante demolizione e ricostruzione di opere preesistenti) **spetta agli acquirenti delle unità immobiliari** ubicate nelle zone sismiche **2 e 3, ancorché l’asseverazione di cui all’art. 3 del d.m. 58/2017 non sia stata allegata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo ma venga presentata dall’impresa che ha eseguito gli interventi entro la data del rogito notarile, a condizione che le procedure autorizzatorie siano iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019.**

La società istante, in quest’ultimo caso in rassegna, ha rappresentato che al momento della

*“richiesta del titolo edilizio abilitativo, nella specie, del [...] permesso di costruire, **non è stata contestualmente allegata l’asseverazione** della classe di rischio sismico*

*dell'edificio precedente l'intervento e di quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato, [seppure, specifica, la società ne fosse in possesso...] in quanto **il richiesto adempimento è stato previsto** per gli interventi attivati dal 1° gennaio 2017 **in zone sismiche classificate a rischio sismico 2 e 3 solo con il successivo decreto crescita** (art. 8 D.L. 30 aprile 2019, n. 34)".*

L'Agenzia ha accolto la tesi dell'istante.

La diversa impostazione adottata dall'Amministrazione Finanziaria in tale specifico contesto, quindi, è giustificata dal fatto che l'estensione delle agevolazioni originariamente previste per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017, relative agli interventi realizzati nei Comuni ricadenti nella zona a rischio sismico 1, è stata estesa alle zone sismiche 2 e 3 solo **con la successiva introduzione dell'art. 8 del d.l. 34/2019, entrato in vigore a far data dal 1° maggio 2019**. Quindi, la società istante, alla data in cui sono iniziati gli interventi antisismici premiati dalla normativa sul sismabonus, non era vincolata alla contestuale presentazione della asseverazione e del permesso di costruire: la relativa obbligatorietà dell'applicazione delle norme secondarie di cui al d.m. 58/2017 è divenuta operativa per gli interventi realizzati nelle zone classificate a rischio sismico 2 e 3, solo a far data dal 1 maggio 2019, pena la l'esclusione dall'applicabilità del sismabonus.