

Risposta n. 565/2022

***OGGETTO: Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio -
Acquisto di una abitazione e relative pertinenze prima della conclusione
dei lavori sull'intero edificio - Articolo 16-bis, comma 3, del Tuir***

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

QUESITO

L'*Istante*, fiscalmente residente all'estero, nel 2020, ha acquistato in Italia un'unità abitativa con relative pertinenze (una cantina, un posto auto ed un posto moto). L'acquisto è stato preceduto dalla stipula di un contratto preliminare di compravendita nel 2019, regolarmente registrato, il prezzo d'acquisto delle unità immobiliari è stato pagato con assegni e bonifici del 2019 e del 2020.

L'edificio in cui si trova l'unità abitativa è stato oggetto di un intervento di ristrutturazione che ne ha previsto la trasformazione da uso non residenziale ad uso residenziale e la contestuale costruzione di autorimesse pertinenziali, con un primo permesso di costruire del 2009.

A seguito della richiesta di agibilità per le parti comuni dell'edificio del 2015 è stato rilasciato da parte del Comune competente il certificato di agibilità parziale per le parti comuni, l'involucro, i posteggi e l'autorimessa. Nel 2020 è stata presentata al Comune competente la segnalazione certificata di agibilità per l'alloggio acquistato dall'*Istante* a seguito della fine dei relativi lavori di completamento e rifinitura.

Con documentazione integrativa l'*Istante* ha trasmesso la dichiarazione dell'impresa costruttrice attestante che l'appartamento acquistato fa parte di un fabbricato sul quale sono stati eseguiti lavori di ristrutturazione edilizia, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, da cui risulta altresì che gli interventi edilizi sull'intero fabbricato sono terminati nel mese di ottobre 2022.

Ciò posto, l'*Istante* chiede se:

- possa beneficiare della detrazione delle spese per l'acquisto di un immobile facente parte di un edificio ristrutturato ai sensi dell'articolo 16-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, con possibilità di cedere il relativo credito d'imposta, avendo come unico reddito prodotto in Italia il reddito fondiario dei fabbricati acquistati, non imponibile ai fini Irpef, in quanto gli immobili non sono locati e per essi vale l'effetto sostitutivo Imu-Irpef;

- il credito cedibile debba essere calcolato sul prezzo complessivo di vendita Iva inclusa, comprensivo anche delle tre pertinenze;

- sia da considerare come anno di sostenimento della spesa il 2020, quale anno di rilascio dell'agibilità per l'unità abitativa e se, essendo stato superato il termine del 15 aprile 2021, per la cessione del credito, le rate cedibili possano essere nove di dieci.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene:

- di poter optare per la cessione del credito corrispondente alla detrazione, in quanto l'unità abitativa acquistata e le relative pertinenze fanno parte di un edificio completamente ristrutturato;

- che la detrazione spetti con riferimento al prezzo di acquisto complessivamente pattuito per l'unità abitativa e le relative pertinenze;

- che in base alla circolare 7/E del 2021 l'anno di sostenimento della spesa da considerare è il 2020 (anno in cui è stata ottenuta l'agibilità per l'appartamento, a nulla rilevando i pagamenti effettuati nel 2019 alla stipula del contratto preliminare) e conseguentemente, poiché l'opzione per la cessione del credito relativa alle spese sostenute nel 2020 andava effettuata entro il 15 aprile 2021, può effettuare la cessione del credito relativo alle rate di detrazione residue.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16-*bis*, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi (di seguito TUIR) approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, prevede la possibilità di detrarre dall'Irpef un importo pari al 36 per cento delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati taluni interventi di cui di cui alle lettere da a) a l) del suddetto comma 1.

Per effetto delle modifiche apportate, da ultimo, dall'articolo 1, comma 37, lettera b), della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022) all'articolo 16, comma 1, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013 n. 90, la detrazione spetta nella maggiore misura del 50 per cento e nel limite di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare per le spese sostenute tra il 26 giugno 2012 ed il 31 dicembre 2024.

Ai sensi del successivo comma 3 del citato articolo 16-bis del TUIR, la detrazione compete anche con riferimento alle spese sostenute per la realizzazione 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»*.

L'innalzamento della percentuale di detrazione e l'incremento delle spese ammissibili si applicano anche alle suddette spese, in quanto gli interventi previsti dalla richiamata disposizione normativa coincidono, in parte, con quelli di cui al comma 1 dell'articolo 16-bis del TUIR e poiché, inoltre, medesimi sono sia l'aliquota

applicabile che l'importo massimo della spesa ammessa in detrazione (cfr. circolare 18 settembre 2013, n. 29/E, paragrafo 2.1).

Come ribadito, da ultimo, con la circolare n. 28/E del 25 luglio 2022:

- la detrazione in commento spetta agli acquirenti a condizione che l'unità immobiliare sia ceduta dall'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare o dalla cooperativa che ha eseguito gli interventi; siano stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia (non compete, quindi, se sono stati eseguiti interventi di semplice manutenzione ordinaria o straordinaria); gli interventi realizzati riguardino l'intero fabbricato; la vendita o l'assegnazione dell'immobile sia effettuata entro diciotto mesi dalla data del termine dei lavori;

- la detrazione è calcolata su un ammontare forfettario pari al 25 per cento del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile, risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione, ed è riconosciuta agli acquirenti in relazione alla quota di proprietà dell'immobile a nulla rilevando chi ha sostenuto la spesa;

- il prezzo su cui calcolare la detrazione comprende anche l'Iva, trattandosi di un onere addebitato all'acquirente unitamente al corrispettivo;

- l'agevolazione spetta per l'acquisto dell'immobile residenziale e, nel caso di atto unico di acquisto relativo ad appartamento e pertinenza, si potrà beneficiare della detrazione sul costo complessivo entro il limite di spesa stabilito dalla norma;

- l'agevolazione non è condizionata alla cessione o assegnazione di tutte le unità immobiliari costituenti l'intero fabbricato, in quanto ciascun acquirente può beneficiare della detrazione in relazione al proprio atto di acquisto o assegnazione;

- 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.

Con la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020 (cfr. risposta 5.1.4) è stato, inoltre, chiarito che il contribuente, corrispondendo un prezzo per l'acquisto dell'unità immobiliare, potrà, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione in dichiarazione dei redditi, esercitare l'opzione per la cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, del corrispondente credito d'imposta, ai sensi dell'articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. decreto *Rilancio*), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77. Ciò in quanto gli interventi realizzati dalle predette imprese sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) del citato articolo 16-*bis* de TUIR.

Ciò premesso, nel caso in esame, *l'Istante* ha effettuato nel 2020 l'acquisto, preceduto dalla stipula nel 2019 di un contratto preliminare di compravendita, di una unità abitativa e delle relative pertinenze, facenti parte di un edificio completamente ristrutturato, i cui lavori riferiti all'intero edificio sono terminati nel 2022, sostenendo la relativa spesa con vari pagamenti del 2019 e del 2020.

Al riguardo, si ritiene che, in presenza di tutti i requisiti normativamente previsti, *l'Istante* potrà beneficiare della detrazione di cui al citato articolo 16-*bis*, comma 3, del

TUIR, calcolata su un ammontare forfettario pari al 25 per cento del costo complessivo risultante dall'atto unico di acquisto relativo all'immobile residenziale e alle pertinenze entro il limite di spesa di 96.000 euro stabilito dalla norma.

Considerato, inoltre, che dalla documentazione integrativa trasmessa risulta che i lavori riferiti all'intero edificio sono terminati il 4 ottobre 2022, la detrazione spetta a partire da tale anno. Nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2022, pertanto, *l'Istante* potrà fruire della detrazione a partire dalla prima rata indicando quale anno di sostenimento della spesa quello di fine lavori.

L'Istante potrà, inoltre, esercitare l'opzione ai sensi dell'articolo 121 del decreto *Rilancio*, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante considerando come anno di sostenimento della spesa il 2022 ed effettuando i conseguenti adempimenti (non oggetto della presente istanza).

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, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)