

Acquisto dell'immobile residenziale antisismico e del box auto pertinenziale: limite unico di spesa ai fini delle agevolazioni in caso di atto unico di compravendita

Valeria Vasta

Con la [risposta ad interpello n. 191 del 18 marzo 2021](#), l'Agenzia delle Entrate - Divisione Contribuenti ha chiarito che l'agevolazione fiscale prevista per l'acquisto dell'unità immobiliare residenziale interamente ristrutturata dalle imprese - consistente, alternativamente, nel bonus casa acquisti di cui all'art. 16-bis, comma 3, TUIR, ovvero nel super sismabonus acquisti del 110% di cui all'art. 16, comma 1-septies, D.L. n. 63/2013 - non è cumulabile con la detrazione prevista per l'acquisto del box auto pertinenziale se la compravendita dei due beni è contestuale e risultante da un unico atto pubblico.

Da tale interpretazione ne deriva, pertanto, che, in generale, il tetto massimo di rilevanza della spesa pari a 96.000 Euro sul quale è possibile beneficiare della detrazione IRPEF **di cui all'art. 16-bis, comma 3, del TUIR** si riferisce ad **ogni singola unità immobiliare residenziale, comprensiva delle relative pertinenze**.

Analoghe considerazioni valgono nel caso in cui competa in capo all'acquirente dell'unità immobiliare la detrazione prevista **dall'art. 16, comma 1-septies, del D.L. 63/2013** (c.d. "sismabonus acquisti") e si provveda, al contempo, all'acquisto del box pertinenziale. Anche in tale ipotesi, **il limite massimo di spesa di 96.000 Euro è unico**, purchè, come si è detto, l'acquisto avvenga con un atto notarile di compravendita unitario.

Le conclusioni rassegnate dall'Agenzia delle Entrate si pongono in continuità con quanto già chiarito attraverso altri noti precedenti di prassi ([circolare n. 24/E del 10 giugno 2004](#), [circolare 7/E del 27 aprile 2018](#) e [risposta ad interpello n. 279 del 19 luglio 2019](#)), tra cui rileva, in particolare, la [circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020](#), nella quale era stato già evidenziato che

"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".

Ma andando per gradi e volendo procedere ad una sintetica ricostruzione dei contenuti del quesito sottoposto all'attenzione dell'Amministrazione Finanziaria, anche al fine di meglio

circoscrivere il *focus* principale del presente contributo, è bene precisare sin da subito che l'interpello in questione ha ad oggetto una fattispecie piuttosto lineare, nel suo complesso, ma caratterizzata da una pluralità di interrogativi, circostanza che rende, pertanto, la risposta dell'Agenzia delle Entrate alquanto trasversale e inerente vari profili delle agevolazioni fiscali in commento.

L'istante, innanzitutto, è una Società operante nel settore dell'edilizia ed impiantistica in genere, avente come *core business* la costruzione di edifici residenziali e non residenziali e, pertanto, anche l'esecuzione di opere complementari all'attività edilizia stessa, come quella di restauro. Proprio nello svolgimento della propria attività principale, la contribuente acquistava un compendio immobiliare situato in una zona classificata a rischio sismico 3, avente come attuale destinazione d'uso quella "di casa di ricovero per anziani".

Ciò premesso, i vari interventi di ristrutturazione edilizia e di restauro che la Società è intenzionata ad eseguire in relazione complesso esistente possono essere in questa sede così schematizzati:

1. su uno degli edifici (**edificio A**) che compongono il compendio immobiliare acquistato verranno svolti esclusivamente lavori **di ristrutturazione e di restauro** ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del D.P.R n. 380 del 2001, **mantenendone inalterate le altezze e la conformazione;**
2. sugli edifici restanti, invece, è intenzione dell'istante **procedere alla demolizione di parte dei fabbricati del complesso immobiliare**, annessi alla casa di ricovero, e alla **ricostruzione con aumento di volume di fabbricati** ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera e) del d.P.R. n. 380 del 2001 **con l'adozione di misure antisismiche.** Più in dettaglio, i lavori avrebbero ad oggetto la ricostruzione, previa demolizione, dell'ala nord della corte (**edificio B**) e la ricostruzione dei nuovi volumi (**edifici C nord e C sud**) in parte sull'area di sedime degli edifici demoliti.

A completamento della descrizione della fattispecie oggetto di interpello, la Società rappresenta all'Agenzia delle Entrate anche che:

- al piano interrato, e sostanzialmente al di sotto dei fabbricati B e C, si svilupperà **l'autorimessa comune a tutto il complesso;**
- tutti gli immobili oggetto di intervento subiranno **il cambio d'uso** da "casa di ricovero" o "servizi annessi alla casa di ricovero" a edifici **con destinazione**

“d’uso residenziale” oppure *“d’uso residenziale e in parte terziario e commerciale”*;

- durante l’esecuzione dei lavori, aventi durata pari a due anni, verranno stipulati **contratti/preliminari di compravendita delle unità immobiliari** appartenenti a tutti gli edifici (A, B, C-sud e C-nord).

Come sopra anticipato, in relazione alla fattispecie descritta sono molteplici i quesiti (e sotto-quesiti) formulati dall’istante all’Agenzia delle Entrate per ciascuna tipologia di edificio (A, B e C nord/sud) che compone il compendio immobiliare *in costruendo*, a seconda dell’intervento che dovrà essere svolto.

Tuttavia, volendo sintetizzare in questa sede per “macro categorie” i chiarimenti richiesti con il presente interpello – anche in ragione della tematica principale che si intende approfondire attraverso il presente contributo – la Società chiede sostanzialmente di sapere:

1.se gli acquirenti delle unità immobiliari possano o meno fruire delle detrazioni alternativamente previste:

– **dall’articolo 16-bis, comma 3, del TUIR (c.d. “bonus casa acquisti”)** con riferimento all’edificio A, oggetto di sola ristrutturazione e restauro (nel caso in cui sia stato effettuato il cambio d’uso da *“casa di ricovero”* a edifici con destinazione d’uso *“residenziale, direzionale e commerciale”*);

– **dall’articolo 16, comma 1-septies, del D.L. n. 63 del 2013 (c.d. “sismabonus acquisti”)**, con riferimento agli edifici B, C-nord e C-sud, oggetto di demolizione/ricostruzione con aumento di volume di fabbricati e adozione di misure antisismiche (qualora il titolo abilitativo sia rappresentato da un permesso di costruire, richiesto e rilasciato, sensi dell’articolo 3, comma 1, lettera e) – nuova costruzione – del d.P.R. n.380 del 2001 e non da una SCIA);

2. se, ferma restando la possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali di cui al punto precedente, **l’importo massimo di spesa entro il quale è ammesso il beneficio – pari a 96.000 Euro – possa essere considerato per ogni unità immobiliare risultante dalla ristrutturazione/demolizione e ricostruzione**, anche se originariamente i fabbricati ristrutturati/demoliti erano catastalmente costituiti da un’unica unità immobiliare;

3.se sia possibile, soprattutto, cumulare l’agevolazione prevista per l’acquisto

dell'immobile ristrutturato (art.16-*bis*, comma 3, del TUIR c.d. "bonus casa acquisti") o della **casa antisismica** (16, comma 1-*septies*, del D.L. n. 63 del 2013 c.d. "sismabonus acquisti") **con quella prevista per l'acquisto del box pertinenziale che sarà costruito all'interno del complesso immobiliare.**

Il parere dell'Agenzia delle Entrate in merito ai quesiti articolati muove le premesse, innanzitutto, da una sintetica ma quanto mai opportuna ricostruzione del quadro normativo che regola le agevolazioni fiscali in esame.

Con particolare riferimento ai quesiti **relativi all'edificio A, interessato dalla sola ristrutturazione edilizia**, l'Amministrazione Finanziaria ricorda, innanzitutto, come **l'articolo 16-*bis*, comma 3, del TUIR** preveda la detrazione ai fini IRPEF delle spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio nella misura del 36% delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro.

L'articolo 11, comma 1, del D.L. n. 83/2012, convertito dalla L. n. 134/2012, ha, poi, elevato al 50% la percentuale di detrazione e raddoppiato il limite complessivo delle spese a **96.000 euro** per unità immobiliare, condizioni che sono state, poi, confermate dalle successive ed ultime modifiche normative che hanno interessato la norma in oggetto.

La detrazione in questione spetta, anche, al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari in fase di ristrutturazione – a condizione che l'alienazione o l'assegnazione del bene avvengano entro i diciotto mesi dalla data del termine dei lavori – in ragione di un'aliquota del 50% 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 96.000 euro ed è ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

Sulla base di tale premessa, l'Agenzia delle Entrate ribadisce un principio assolutamente costante nella prassi dell'Amministrazione finanziaria (già espresso nella [circolare n. 13/E del 31 maggio 2019](#) e nella circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020), secondo cui **gli acquirenti degli immobili possono beneficiare dell'agevolazione in argomento solo se dal titolo che autorizza i lavori risulti la destinazione d'uso residenziale**. Con riferimento, quindi, all'edificio A, soggetto alla sola ristrutturazione/restauro, viene confermato che, nel caso rappresentato dall'istante, potranno beneficiare dell'agevolazione prevista dal comma 3 dell'articolo 16-*bis* esclusivamente gli acquirenti persone fisiche delle unità abitative ad uso residenziale **il cui cambio di destinazione risulti dal titolo abilitativo che autorizza i**

lavori.

Con riferimento, invece, ai quesiti – di analogo tenore – **relativi ai restanti edifici (B e C - nord/sud) interessati dalla demolizione/ricostruzione**, il Fisco ricorda, *in primis*, che **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'art. 16-bis, comma 1, lettera i), 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.

Anche in questo caso, gli acquirenti delle unità immobiliari risultanti dagli interventi di demolizione e ricostruzione dell'edificio realizzati con aumento volumetrico conformemente alla normativa urbanistica vigente hanno diritto ad una detrazione d'imposta, nella misura del 75% (se il passaggio è ad una classe inferiore di rischio) e dell'85% (se il passaggio è a due classi inferiori di rischio) del prezzo della singola unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita e, comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 Euro per ciascuna unità immobiliare.

Analogamente, gli acquirenti possono beneficiare dell'agevolazione in commento solo se gli immobili ricostruiti sono alienati dalle stesse imprese di costruzione entro il termine di diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, come previsto dalla citata norma.

Al riguardo, viene anche evidenziato che alle spese sostenute dopo il 1° luglio 2020 dagli acquirenti persone fisiche delle cd. case antisismiche – vale a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 (individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006) oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che entro diciotto mesi dal termine dei lavori provvedano alla successiva rivendita (comma 1-septies) – si applica l'aliquota maggiorata del cd. Superbonus (110%).

Ciò premesso in relazione alle due distinte tipologie di agevolazione fiscale e ferma restando la loro alternatività, l'Agenzia delle Entrate – in risposta agli ulteriori e restanti quesiti – esprime principi uniformi e comuni sia alla fattispecie relativa all'edificio A, interessato dalla

sola ristrutturazione edilizia e, quindi, dal **bonus casa acquisti di cui all'art. 16-bis, comma 3, TUIR**, sia alla fattispecie relativa agli edifici B e C – nord/sud, interessati dai lavori di demolizione/ricostruzione e, quindi, **dal super sismabonus acquisti del 110% di cui all'art. 16, comma 1-septies, D.L. n. 63/2013** (come infatti ricordato nella risposta ad interpello qui in commento e come precisato già nella [circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020](#), ai sensi dell'articolo 119 del D.L. n. 34 del 2020, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, la detrazione prevista dall'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, del D.L. n. 63 del 2013 è elevata al 110%).

Viene precisato, innanzitutto, che tanto l'importo massimo di spesa di 96.000 Euro previsto dall'art. 16-bis, comma 3, del TUIR per l'acquisto dell'immobile ristrutturato dall'impresa, quanto l'importo massimo di spesa di 96.000 Euro previsto dall'art. 16, comma 1-septies, D.L. n. 63/2013 per l'acquisto delle case antisismiche **sia riferibile ad ogni singola unità immobiliare acquistata**, anche qualora alla fine dei lavori eseguiti le unità immobiliari risultanti siano in numero superiore a quelle iniziali e anche se originariamente il fabbricato era catastalmente costituito da un'unica unità immobiliare.

Da tale ultima considerazione – e venendo ora al tema principale oggetto del presente contributo – ne discende, conseguentemente, che, **riferendosi il suddetto limite di spesa alla singola unità immobiliare, comprensiva della relativa pertinenza**, tanto l'agevolazione di cui all'art. 16-bis, comma 3, del TUIR (c.d. “bonus casa acquisti”), tanto la detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-septies del D.L. 63/2013 (c.d. “sismabonus acquisti”) **non possono essere cumulate con quella prevista per l'acquisto del box pertinenziale che sarà costruito all'interno del complesso immobiliare.**

Ed infatti, come sopra anticipato, in generale, il massimale di 96.000 Euro sul quale è possibile beneficiare della detrazione IRPEF di cui all'art. 16-bis, comma 3, del TUIR si riferisce ad ogni singola unità immobiliare residenziale, comprensiva delle relative pertinenze. Nel caso in cui, poi, competa in capo all'acquirente dell'unità immobiliare la detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-septies del D.L. 63/2013 (c.d. “sismabonus acquisti”) **e si provveda al contempo all'acquisto del box pertinenziale il limite massimo di spesa di 96.000 Euro è unico.**

Secondo l'Amministrazione Finanziaria, quindi, si può beneficiare del bonus casa acquisti ovvero del super sismabonus acquisti del 110% sul “costo complessivo entro il limite di spesa stabilito”, principio, peraltro, già espresso in precedenza – come pure si è detto sopra – con la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020 (risposta 1.3.). Sul punto, nel citato documento di prassi

era già stato evidenziato che *“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”*, impostazione confermata anche con la citata e precedente circolare n. 24/E del 10 giugno 2004 (cfr. risposta 1.3).

Pertanto, conclude l’Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 191 del 18 marzo 2021 qui in commento che:

“gli acquirenti persone fisiche delle unità immobiliari potranno beneficiare dell’agevolazione sul costo complessivo, relativo all’acquisto dell’immobile e della pertinenza, entro il limite di spesa di 96.000 Euro”.

Come precisato dalla stessa Amministrazione, le richiamate conclusioni valgono a condizione che l’acquisto **del box auto sia contestuale a quello dell’immobile ristrutturato o antisismico, con la conseguenza che il limite unico di spesa ai fini delle agevolazioni in esame sussiste solo nell’ipotesi in cui tanto l’acquisto dell’immobile principale, tanto l’acquisto della relativa pertinenza risultino da un unico atto pubblico di compravendita.**

Tale interpretazione della prassi, ad avviso di chi scrive, appare conforme, del resto, con il testo di legge delle norme appena esaminate, ossia tanto dell’art. 16-*bis*, comma 3, del TUIR (c.d. “bonus casa acquisti”), tanto dell’art. 16, comma 1-*septies* del D.L. 63/2013 (c.d. “sismabonus acquisti”). Nella formulazione letterale di entrambe le disposizioni, infatti, il limite percentuale della detrazione è espressamente ancorato **“al prezzo dell’unità immobiliare risultante dall’atto pubblico di compravendita”** (e, comunque, entro l’importo massimo di spesa previsto per ciascuna unità immobiliare).

Da tale formulazione, è ragionevole presumere che il legislatore abbia voluto parametrare il beneficio fiscale ad un valore di acquisto certo, così come cristallizzato nell’atto pubblico. E’, pertanto, altrettanto logico presumere che, ai fini dell’agevolazione, assumano conseguentemente rilievo tutti gli elementi che costituiscono **unitariamente** oggetto del medesimo atto notarile di acquisto, ossia tanto l’immobile principale quanto la relativa pertinenza, costituenti *un unicum* della compravendita effettuata.

Al contrario, è interessante notare come non venga detto nulla, invece, nel caso in cui l'acquisto del box auto pertinenziale avvenga con un atto distinto da quello avente ad oggetto la compravendita dell'immobile principale.

Sembrerebbe, quindi, che questa regola non valga nel caso di acquisto del box effettuato con atto separato e successivo rispetto a quello dell'appartamento, fattispecie che consentirebbe il bonus casa acquisti o il super sismabonus acquisti del 110% per l'appartamento (nel limite di 96.000 Euro) e la detrazione del 50% per l'acquisto del box, a patto che il vincolo di pertinenza del box con l'appartamento venga indicato nel secondo atto notarile relativo al box stesso (in tal senso, anche la già citata circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E del 10 giugno 2004, risposta 1.2).