

Risposta n. 273/2025

OGGETTO: Interventi di cui all'articolo 16-bis del TUIR su un immobile situato in Italia di proprietà di un soggetto non residente. Rispetto della condizione di abitazione principale e misura della detrazione. Articolo 1, comma 55, lett. b), n. 1 della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025).

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di:

- essere un cittadino italiano fiscalmente residente in Svizzera (presso un immobile che detiene in regime di locazione) e regolarmente iscritto all'AIRE;
- aver «*eseguito e completato nell'anno 2025 lavori di manutenzione straordinaria, ristrutturazione edilizia e risanamento conservativo su un immobile di proprietà*», situato in Italia, che utilizza «*nei periodi di soggiorno in Italia per motivi personali, vacanze e adempimenti amministrativi e fiscali*». Alla luce delle modifiche apportate dalla legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025) all'articolo

16, comma 1, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, *l'Istante* chiede se, in relazione alle spese sostenute per la realizzazione dei predetti interventi, trovi applicazione la detrazione IRPEF nella misura del 36 per cento o del 50 per cento in considerazione della sua «*particolare condizione lavorativa e fiscale*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16-*bis* del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, prevede la detrazione dall'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), ripartita in 10 quote annuali di pari importo, delle spese sostenute per la realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio ivi elencati realizzati su parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze.

Ai sensi dell'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 misura del 50 per cento delle spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2024 fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare.

La legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), ha modificato il comma 3-*ter* dell'articolo 16-*bis* del TUIR (introdotto dall'articolo 9-*bis*, comma 8, del

decreto legge 29 marzo 2024, n. 39, convertito con modificazioni dalla legge 23 maggio 2024, n. 67), anticipando la riduzione al 30 per cento dell'aliquota di detrazione delle spese sostenute dal 1° gennaio 2025 (e fino al 31 dicembre 2033).

La medesima legge di bilancio 2025 ha, inoltre, previsto - sostituendo integralmente il comma 1 dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 - che *«Fermo restando le ulteriori disposizioni contenute nell'articolo 16-bis del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, per le spese documentate relative agli interventi indicati nel comma 1 del citato articolo 16-bis sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, ad esclusione delle spese per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 36 per cento delle spese sostenute nell'anno 2025 e al 30 per cento delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare. Fermo restando il predetto limite, la detrazione di cui al primo periodo spettante per gli anni 2025, 2026 e 2027 è elevata al 50 per cento delle spese sostenute nell'anno 2025 e al 36 per cento delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027 nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.»*

Con la circolare n. 8/E del 19 giugno 2025 sono state fornite le istruzioni operative agli Uffici sulle novità fiscali contenute nella citata legge di bilancio 2025. In particolare, con riferimento alle modifiche apportate al citato articolo 16, comma

1, del decreto legge n. 63 del 2013, nella predetta circolare viene affermato che *«la maggiorazione spetta, quindi, a condizione che:*

- il contribuente sia titolare di un diritto di proprietà (compresa la nuda proprietà e la proprietà superficiaria) o di un diritto reale di godimento sull'unità immobiliare (usufrutto, uso, abitazione);

- l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale.»

Con riferimento a tale ultimo requisito, nella citata circolare n. 8/E del 2025 viene precisato che *«in linea con quanto evidenziato con la circolare n. 13/E del 2023, in materia di Superbonus, si ritiene che possa essere applicata la definizione del comma 3-bis dell'articolo 10 del TUIR, secondo cui «per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente. Non si tiene conto della variazione della dimora abituale se dipendente da ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata». Coerentemente, ai fini dell'applicazione della detrazione con l'aliquota più elevata, rientra in tale nozione anche l'unità immobiliare adibita a dimora abituale di un familiare del contribuente (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado, ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del TUIR). Resta inteso che, nell'ipotesi in cui sia teoricamente possibile effettuare la scelta in relazione a due immobili, uno adibito a propria dimora abituale e un altro adibito a dimora abituale di un proprio familiare, occorre far riferimento esclusivamente all'immobile adibito a dimora abituale del titolare dell'immobile, a nulla rilevando che il secondo immobile sia adibito a dimora abituale di un familiare. La maggiorazione spetta, altresì, nel caso in cui*

gli interventi siano realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali, già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, anche se realizzati soltanto sulle pertinenze in questione. Si ritiene, inoltre, che, qualora l'unità immobiliare non sia adibita ad abitazione principale all'inizio dei lavori, la maggiorazione spetti per le spese sostenute per i predetti interventi a condizione che il medesimo immobile sia adibito ad abitazione principale al termine dei lavori. [...]

Qualora siano rispettati i requisiti per accedere alla maggiorazione dell'aliquota di detrazione per gli interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, [...]

se nel corso dei successivi periodi d'imposta di fruizione della detrazione l'immobile non è più destinato ad abitazione principale, il contribuente può continuare a beneficiare dell'aliquota maggiorata€€. Con la risoluzione n. 136/E dell'8 aprile 2008, infine, è stato precisato che la residenza all'estero «*esclude [...] che l'immobile posseduto in Italia possa essere considerato dimora abituale*».

Ciò posto, nel caso di specie, considerato che l'*Istante* dichiara di essere fiscalmente residente in Svizzera, l'immobile posseduto in Italia non può considerarsi adibito ad «*abitazione principale*» nel senso sopra precisato.

Per tale motivo, l'*Istante* non può fruire, per le spese sostenute nel 2025, della detrazione prevista dall'articolo 16-*bis* del TUIR, nella misura maggiorata del 50 per cento bensì, nel rispetto delle ulteriori condizioni prevista dalla normativa di riferimento (non oggetto di valutazione in questa sede), nella misura del 36 per cento.

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 restando, quindi, impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**