

Risposta n. 244/2025

OGGETTO: *Fruizione della detrazione di cui all'articolo 16-bis del TUIR, nella misura del 50 per cento, per un soggetto appartenente alle Forze armate. Rispetto della condizione di abitazione principale dell'immobile oggetto degli interventi – 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, appartenente alle forze dell'ordine, rappresenta di avere acquistato un'unità immobiliare residenziale per la quale «*ha chiesto il mutuo ipotecario e l'agevolazione prima casa, pur non avendovi trasferito la residenza*».

Sul predetto immobile ha intrapreso «*una ristrutturazione edilizia, inquadrabile tra gli interventi agevolabili ai sensi dell'articolo 16-bis del TUIR*».

Considerato che, a seguito delle modifiche introdotte dalla legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), per le spese sostenute nel 2025, è possibile fruire della detrazione disciplinata da tale articolo nella misura del 50 per cento solo nel caso

in cui le stesse siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, l'*Istante* chiede se «*non avendo trasferito la residenza nella nuova abitazione [...] l'immobile sul quale è stata eseguita la ristrutturazione è da considerarsi "abitazione principale" per l'applicazione dell'aliquota del 50% o deve applicarsi l'aliquota del 36% come per le restanti tipologie di abitazione».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di poter fruire della detrazione nella misura del 50 per cento delle spese sostenute per la realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati sull'unità immobiliare, senza trasferirvi la propria residenza.

A suo avviso, infatti, è possibile «*applicare i criteri interpretativi delineati negli ultimi anni dall'Agenzia delle Entrate, ma anche dal Legislatore (vedasi art. 66 commi 1 e 2 della L. 342/2000 per le agevolazioni per l'acquisto della prima casa e l'art. 2 comma 5 D.L. 102/2013 convertito in L. 124/2013 per l'applicazione dell'IMU), che definiscono una sorta di assimilazione alla cd. "abitazione principale", in alcuni casi particolari, come appunto la situazione abitativa del personale delle Forze Armate/FF.OO., che possono accedere alle agevolazioni pur non trasferendo la residenza nella prima casa e/o abitazione principale».*

Inoltre, è dell'avviso che non possa «*non tenersi conto dell'art. 1 comma 741, della legge n. 160 del 2019 (Disciplina del tributo IMU), che, seppur riferito all'Imposta municipale propria, rende una definizione chiara del concetto di abitazione principale (lettera b) primo periodo) ed elenca una serie di casi in cui un immobile deve essere*

considerato come tale, specificando al punto 5) della lettera c), che per il personale delle FF.OO. non è richiesto il requisito della dimora abituale e della residenza anagrafica affinché lo si consideri abitazione principale, a condizione che sia l'unico immobile di proprietà e che non venga concesso in locazione».

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 «*Ferme 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 linda 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 'immobile non è più destinato ad abitazione principale, il contribuente può continuare a beneficiare dell'aliquota maggiorata.

Ciò posto, si osserva che la citata legge di bilancio 2025, nel modificare il regime delle detrazioni in commento, non ha previsto alcuna deroga a favore del personale in servizio permanente delle Forze armate e delle Forze di polizia a ordinamento militare, oltre che a favore del personale dipendente dalle Forze di polizia a ordinamento civile, ragion per cui, in assenza di specifiche eccezioni, anche per tali categorie di soggetti, si applicano i principi generali ivi indicati (cfr. articolo 1, comma 55, lettera *b*), n. 1).

Ne consegue, pertanto, che, nel caso di specie, l'*Istante*, potrà fruire, nel rispetto delle ulteriori condizioni previste dalla norma e non oggetto di valutazione in questa sede, per le spese sostenute nel 2025, della detrazione prevista dall'articolo 16-bis del TUIR, nella misura maggiorata del 50 per cento, da ripartire in dieci quote annuali di pari importo, a condizione che l'unità immobiliare oggetto degli interventi sia adibita ad abitazione principale intendendosi, come tale, «*quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente*».

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.

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