Le recenti risposte dell'Agenzia delle Entrate ad interpelli proposti dai contribuenti in tema di interventi edilizi di "demolizione e ricostruzione di edifici, anche con variazione volumetrica rispetto alla superficie preesistente" e possibilità di accedere alle detrazioni previste dalla legge

Nota Redazionale

1. La Risposta n. 88 dell'8 febbraio 2021 ha ad oggetto chiarimenti sulla disciplina del *superbonus*, di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n.34 (c.d. "decreto Rilancio" nella versione in vigore al 31 dicembre 2020), nei casi di interventi di efficientamento energetico realizzati a mezzo di "demolizione e ricostruzione di edifici anche con variazione volumetrica rispetto alla superficie preesistente".

In particolare, l'istante rappresenta di aver iniziato nel maggio 2019, e quindi prima dell'entrata in vigore del decreto Rilancio, degli interventi di ristrutturazione edilizia su un'abitazione acquistata in comproprietà con la moglie, e che tali interventi, nella parte non ancora fisicamente realizzata, hanno ad oggetto interventi di efficientemento energetico "trainanti" ai sensi del suddetto art. 119 del decreto Rilancio. Tali interventi, inoltre, una volta realizzati, comporteranno anche un ampliamento dell'edificio esistente.

L'istante rappresenta ulteriormente di poter fruire per i suddetti interventi di efficientamento energetico, in programma ma non ancora realizzati, della detrazione del 110 % sulle spese sostenute a partire dal 1° luglio 2020, trattandosi a tutti gli effetti di interventi trainati, così come delineati dall'art. 119 decreto Rilancio e dai successivi atti di prassi.

Per quanto riguarda l'innalzamento di almeno due classi energetiche e la compilazione dell'A.P.E. *ante* intervento, poiché la situazione attuale è di un fabbricato in corso di ristrutturazione non certificabile, l'istante ritiene che l'A.P.E. *ante* possa comunque riferirsi allo stato immediatamente prima dell'inizio dei lavori, poiché prima dell'inizio degli interventi l'edificio era normalmente abitato e dotato di impianto di riscaldamento.

Per la redazione dell'A.P.E. *post* intervento, l'istante ritiene che la circostanza che l'edificio finale sarà diverso da quello iniziale non rappresenta un ostacolo alla verifica dell'aumento di almeno due classi energetiche, essendo la classe energetica determinata da un indice al metro quadro, che può essere riferito anche solo alla superficie preesistente, dimostrando il risparmio di fonti energetiche.

L'agenzia, nel fornire risposta al contribuente, ha evidenziato che la circolare n. 24/E del

2020 si è espressa nel senso che l'agevolazione *ex* art. 119 citato spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia). Tale assunto è pienamente in linea con precedenti pronunce dell'Agenzia.

L'agenzia ha inoltre segnalato che a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 10, comma 1, lettera b), n. 2 del decreto legge 16 luglio 2020, n. 76 (cd. decreto "Semplificazione") al citato articolo 3 del d.p.r. n. 380 del 2001, rientrano tra gli interventi di ristrutturazione edilizia

> «*gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana*».

Ad ogni modo, l'Agenzia fa presente che la "qualificazione" degli interventi da effettuare in opera di "ristrutturazione edilizia", ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380, spetta solo al Comune o ad altro ente territorialmente competente in materia di classificazioni urbanistiche, e che è indispensabile che la qualificazione risulti dal titolo amministrativo che autorizza i lavori per i quali il contribuente intende avvalersi di agevolazioni fiscali.

Pertanto, laddove l'intervento di demolizione e ricostruzione effettuato dal contribuente rientri tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380, come risultante dal titolo amministrativo, e vengano effettuati interventi rientranti nel Superbonus, il contribuente potrà fruire della citata agevolazione della detrazione de 110 % delle spese sostenute per realizzare detti interventi a partire dal 1° luglio 2020.

Con riferimento all'ulteriore aspetto della dimostrazione del miglioramento energetico,

l'Agenzia precisa che il miglioramento energetico deve essere dimostrato dall'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.), di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, *ante* e *post* intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata. Al riguardo, come chiarito dall'ENEA (cfr. faq n. 5) nel caso di lavori iniziati prima del 1° luglio 2020 l'A.P.E. *ante* intervento deve riferirsi alla situazione esistente alla data di inizio dei lavori. Inoltre, l'Enea (cfr. faq n. 7) precisa che dalle spese sostenute a partire dal 1° luglio 2020 occorre scorporare le spese derivanti all'ampliamento e che l'APE post *operam* deve essere redatto considerando l'edificio nella sua configurazione finale.

2. La Risposta n. 97 dell'11 febbraio 2021 ha, invece, ad oggetto chiarimenti sulla disciplina del c.d. *sismabonus* acquisti, di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, nei casi di interventi di efficientamento energetico realizzati a mezzo di "demolizione e ricostruzione di edifici anche con variazione volumetrica rispetto alla superficie preesistente".

La società istante, in questo caso, nell'ambito del suo *core business*, ha in corso un intervento di costruzione di un edificio costituito da 58 appartamenti, da due locali commerciali, e da due livelli interrati costituiti da 58 box pertinenziali.

L'edificio, precisa l'istante, verrà realizzato su due appezzamenti di terreno di proprietà della Società. In uno dei due appezzamenti di terreno (Terreno A) sono presenti due edifici di vecchia costruzione dei quali è prevista la demolizione e la cui superficie complessiva è di mq 616,58. Tale superficie è stata soggetta a due incrementi che l'hanno portata ad essere pari a mq 770,36. L'altro appezzamento di terreno (Terreno B), invece, è libero da manufatti ma, per effetto della speciale regolamentazione edilizia del comune di riferimento, è stato "accorpato" all'intervento relativo al Terreno A, aumentandone, di fatto, l'edificabilità.

La società chiede di sapere se e se è possibile fruire dell'agevolazione di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto-legge n. 63 del 2013, per l'intero edificio in costruzione (che discende sia dalla demolizione e ricostruzione degli edifici che insistono sul Terreno A che dalla edificabilità del Terreno B). In caso di risposta negativa al quesito, chiede di sapere quale criterio debba utilizzare per applicare la normativa agevolativa in esame (quesiti nn. 1 e 2). Inoltre, chiede conferma circa l'ammissibilità dei benefici derivanti dall'articolo 16 comma 1-*septies* del decreto-legge n. 63 del 2013, ed in particolare nel caso in cui non sia stata presentata l'asseverazione contestualmente al Permesso di Costruire (quesito n. 3).

In particolare, con riferimento ai quesiti nn. 1 e 2, la Direzione interpellata conferma che l'art.

16, comma 1-*septies* del citato decreto-legge n. 63 del 2013, prevede per gli acquirenti la possibilità di fruire della detrazione anche per gli interventi realizzati dall'impresa di costruzione

> «*mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurne il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente*».

Dunque, la fruizione della detrazione di cui al citato articolo 16 – nel presupposto che l'intervento sia effettuato all'interno dei limiti e nel rispetto di quanto consentito dagli strumenti urbanistici vigenti – è consentita anche nell'ipotesi in cui la demolizione e ricostruzione dell'edificio abbia determinato un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente.

Con riferimento al quesito n. 3, riguardante la fruibilità dell'agevolazione nel caso in cui l'asseverazione di cui all'articolo 3 del decreto ministeriale 28 febbraio 2017, n. 58, non è stata presentata contestualmente al Permesso di costruire, si fa presente la circolare n. 19/E del 2020 è intervenuta anche rispetto alla questione concernente i termini entro i quali presentare l'asseverazione che certifica la classe del rischio sismico precedente e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato.

Richiamando il parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 5 giugno 2020 trasmesso dal Ministero delle infrastrutture e dei Trasporti, la suddetta circolare afferma che

> «*le imprese che effettuano gli interventi su immobili ubicati in zone 2 e 3 Pagina 7 di 8 in base a procedure autorizzatorie iniziate successivamente al 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019 – data di entrata in vigore della disposizione che ha esteso l'agevolazione anche agli immobili ubicati nelle predette zone 2 e 3 – e che non hanno presentato l'asseverazione in parola, in quanto non rientranti nell'ambito applicativo dell'agevolazione in base alle disposizioni pro tempore vigenti, possono integrare i titoli abilitativi con la predetta asseverazione, al fine di consentire la fruizione della detrazione ai soggetti acquirenti. Tale integrazione, deve essere effettuata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico*».

Dunque, fatte queste brevi premesse, l'Agenzia risponde positivamente anche al terzo quesito affermando che la tradiva presentazione dell'asseverazione non impedisce di pe sé la fruizione della detrazione di cui al citato all'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto-legge n. 63 del 2013, a condizione che la stessa sia presentata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti).