

Risposta n. 88

OGGETTO: Superbonus - interventi di demolizione e ricostruzione- articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n.34 (decreto Rilancio in vigore al 31/12/2020)

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

QUESITO

L'istante fa presente di avere iniziato nel maggio 2019 *"lavori di ristrutturazione edilizia con anche un ampliamento (bonus casa) su una unità immobiliare unifamiliare indipendente"* che costituisce *"prima casa"*, acquistata in comproprietà con la moglie. L'istante precisa che l'intervento edilizio è in corso d'opera e che aveva già in programma di effettuare anche interventi di efficientamento energetico, che però di fatto ancora non sono stati fisicamente realizzati. L'istante afferma, altresì, di avere inizialmente avuto intenzione di beneficiare delle *"detrazioni dei previgenti ecobonus 65%, separando le spese a carico della parte esistente da quelle a carico della parte di nuova costruzione (che non può beneficiare dell'ecobonus)"*.

L'istante dichiara che gli interventi previsti sono *"l'isolamento delle strutture opache disperdenti e la sostituzione della caldaia a metano con pompa di calore"* e che *"sono pertanto gli stessi che potrebbero divenire trainanti secondo l'articolo 119"*

del decreto rilancio".

Ciò premesso, l'istante intende accedere all'aliquota maggiorata del 110 per cento su tali interventi, e su altri eventualmente trainati, ancorché i lavori siano iniziati in data precedente alla promulgazione del decreto Rilancio (vigente al 19 maggio 2020) e siano tutt'ora in corso d'opera e nonostante l'edificio finale sarà di fatto diverso da quello iniziale, a causa dell'ampliamento.

In particolare, quest'ultima circostanza determina incertezze in merito alle modalità di compilazione degli attestati di prestazione energetica, ante e post, per dimostrare il salto di due classi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Per quanto concerne il fatto che i lavori sono già iniziati e sono in corso d'opera, l'istante ritiene che questo non escluda la fruizione dell'agevolazione poiché l'art. 119 sopracitato fa riferimento alle spese sostenute a partire dal 1° luglio 2020, a nulla rilevando la data di inizio lavoro. Rimane fermo che comunque le spese per gli interventi trainanti, che eventualmente beneficeranno di questa aliquota maggiorata, dovranno essere effettuati dopo tale data.

Per quanto riguarda l'innalzamento di almeno due classi energetiche e la compilazione dell'A.P.E. *ante* intervento, l'istante ritiene che, poiché la situazione attuale è di un fabbricato in corso di ristrutturazione e non certificabile, lo stesso possa comunque riferirsi allo stato immediatamente prima dell'inizio dei lavori poiché all'epoca 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.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n. 77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. *Superbonus*).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *ecobonus*) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. *sismabonus*), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del Superbonus sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

L'articolo 121 del medesimo decreto Rilancio, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici) di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per

un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura).

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Le modalità attuative delle disposizioni da ultimo citate, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 32647.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni in commento, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E e da ultimo con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E cui si rinvia per ulteriori approfondimenti e, in particolare, con riferimento ai requisiti di accesso che non sono oggetto della presente istanza di interpello.

In particolare, relativamente agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, nella predetta circolare n. 24/E del 2020 viene precisato che, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta a fronte di taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, realizzati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici

in condominio (solo trainati);

- edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati).

I requisiti tecnici che gli interventi di efficientamento energetico devono possedere per l'accesso al *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, sono illustrati nel paragrafo 3 della citata circolare n. 24/E nonché nel decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020, cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

In particolare, relativamente agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, nella predetta circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che l'agevolazione 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*".

Al riguardo, si precisa 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».

Sul punto, la relazione illustrativa al decreto evidenzia che *«gli interventi di ristrutturazione ricostruttiva possono prevedere che l'edificio da riedificare presenti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche differenti rispetto a quello originario. Inoltre, allo scopo di coordinare l'attuale definizione della ristrutturazione ricostruttiva con le norme già presenti in altre discipline incidenti sull'attività edilizia, si precisa che il medesimo edificio può presentare quegli incrementi volumetrici necessari, oltre che per l'adeguamento alla normativa antisismica (già previsto dall'art. 3, comma 1, lettera d), del DPR n. 380/2001), anche 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. È evidente l'obiettivo della norma di evitare che la previsione nei piani di rigenerazione urbana di incentivi volumetrici in caso di interventi di demolizione e ricostruzione porti, in realtà, a qualificare l'intervento come una nuova costruzione soggetta ad un differente regime giuridico (in termini di titolo edilizio richiesto, onerosità dello stesso, disposizioni generali applicabili, ecc.)».*

A seguito della modifica normativa intervenuta, per gli aspetti di interesse rilevanti in questa sede, dunque, gli interventi di demolizione e ricostruzione, nei termini sopra precisati, sono ricompresi nella lettera *d)* del comma 1 dell'articolo 3 del d.P.R. n. 380 del 2001, anche se non viene rispettata la sagoma e il sedime originari dell'edificio demolito, e anche se l'intervento prevede un incremento volumetrico consentito dalle disposizioni normative urbanistiche o dagli strumenti urbanistici comunali.

Tale qualificazione inerente le opere edilizie spetta al Comune, o altro ente territoriale competente in materia di classificazioni urbanistiche, e deve risultare dal titolo amministrativo che autorizza i lavori per i quali il contribuente intende

beneficiare di agevolazioni fiscali.

Ne consegue che laddove l'intervento di demolizione e ricostruzione in oggetto rientri tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 3, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 380 del 2001, come risultante dal titolo amministrativo, e vengano effettuati interventi rientranti nel *Superbonus*, l'istante potrà fruire della citata agevolazione, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa e fermo restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello).

In particolare, si evidenzia che la qualificazione quale "ristrutturazione edilizia" dell'intervento in sede di rilascio del titolo amministrativo che autorizza i lavori, è necessaria ai fini della spettanza dell'agevolazione fiscale. Per quanto concerne la circostanza che i lavori siano già stati iniziati nel mese di maggio 2019, l'istante, come evidenziato nella citata circolare n. 24/E del 2020, potrà fruire del *Superbonus* solo per le spese sostenute nel 2020 e nel 2021, sempreché si tratti di interventi ammissibili e siano rispettati tutti i requisiti e gli adempimenti previsti dalla normativa agevolativa e dalla prassi. In particolare nel paragrafo 4 della citata circolare, al riguardo, è specificato che la detrazione è riconosciuta nella misura del 110 per cento, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e si applica alle spese sostenute, per interventi trainanti e trainati, dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi. Ad esempio, un intervento ammissibile iniziato a luglio 2019, con pagamenti effettuati sia nel 2019 che nel 2020 e 2021, consentirà la fruizione del *Superbonus* solo con riferimento alle spese sostenute nel 2020 e 2021, sempreché si tratti di interventi ammissibili e siano rispettati i requisiti previsti dalla norma agevolativa e dalla prassi.

Resta fermo che, ai fini del *Superbonus*, 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.

L'istante potrebbe assolvere alla prova richiesta anche avvalendosi dell'A.P.E. compilato con riferimento ai dati dell'impianto ante intervento al fine di ottenere due A.P.E. (*ante* e *post* intervento) confrontabili.

Al riguardo, come chiarito dall'ENEA (cfr. <https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazioni-fiscali/superbonus/superbonus2.html> - 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 precisa che (faq n. 7) nel caso di demolizione e ricostruzione con ampliamento, dalle spese sostenute a partire dal 1° luglio 2020 occorre scorporare le spese derivanti all'ampliamento e l'A.P.E. *post operam* deve essere redatto considerando l'edificio nella sua configurazione finale

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 che verranno realizzati alle normative urbanistiche, nonché alla qualificazione e quantificazione delle spese sostenute, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)