

IMPOSTE SUL REDDITO

Ristrutturazione edilizia e ampliamento: i recenti chiarimenti delle Entrate

di Cristoforo Florio

Con la [risposta all'istanza di interpello n. 150 del 21 maggio 2019](#) l'Agenzia delle Entrate è tornata sul tema della detrazione Irpef per **interventi di recupero edilizio** di cui all'[articolo 16-bis, comma 3, Tuir](#), con particolare riguardo all'agevolazione spettante in caso di **ristrutturazione con ampliamento di un edificio**, confermando che - **laddove non vi sia demolizione del fabbricato e successiva ricostruzione** dello stesso con **aumento di volumetria** – il bonus Irpef spetta, in quanto trattasi di **intervento di “ristrutturazione edilizia” e non di “nuova costruzione”** ma **solo limitatamente alle spese riferibili alla parte di immobile esistente**.

Il caso sottoposto all'Amministrazione finanziaria riguardava un'impresa immobiliare di costruzione per la rivendita, che aveva acquistato un immobile da sottoporre ad un **intervento edilizio di ristrutturazione e ampliamento**.

Si trattava, in particolare, di un **intervento edilizio di ristrutturazione e contestuale ampliamento in termini di superficie utile** (ma non di volumetria), derivante da un **cambio di destinazione d'uso dell'immobile** da **“uso commerciale”** a **“uso civile”**.

Inoltre, in base a quanto prospettato dal contribuente istante, l'**ampliamento** di fatto non risultava dal permesso di costruire, che era invece stato rilasciato esclusivamente come un **permesso per ristrutturazione edilizia** e, rispetto al complessivo edificio, esso ammontava a circa il 29% mentre il restante 71% riguardava la ristrutturazione vera e propria.

La società immobiliare domandava al Fisco se sulle unità immobiliari in questione e oggetto di prossima cessione i futuri acquirenti avrebbero potuto godere della **detrazione** di cui all'[articolo 16-bis, comma 3, Tuir](#), spettante in relazione all'acquisto di immobili facenti parte di **fabbricati interamente sottoposti a interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia** eseguiti da imprese di costruzione/ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie, che provvedono - **entro 18 mesi dalla data di fine lavori** - alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile (detrazione 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 48.000 euro, a partire dal 1-1-2010, o 96.000 euro, per le spese sostenute fino al 31-12-2019).

In ultima analisi, nel quesito posto all'**Agenzia delle Entrate** si chiedeva – qualora non fosse

stato possibile fruire del **bonus fiscale** per intero – se l'intervento in questione poteva essere considerato come mera **ristrutturazione edilizia** scorporando, in proporzione dal prezzo di vendita delle singole unità immobiliari, la quota parte relativa all'**ampliamento**.

Al riguardo l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che gli acquirenti dell'immobile ceduto dall'istante **sono ammessi a fruire della detrazione** di cui all'[articolo 16-bis, comma 3, Tuir](#) ma **solo per le spese riferibili alla parte esistente**, sul presupposto che i lavori effettuati consistano in una **ristrutturazione senza demolizione** dell'edificio esistente con ampliamento dello stesso.

Tale pronuncia risulta in linea con quanto già chiarito con la **risoluzione AdE 4/E/2011**, con la quale era stato precisato che “*(...) qualora (...) la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque una 'nuova costruzione'* (...)”.

Nello stesso senso si erano peraltro espresse anche le **circolari 31 maggio 2007, n. 36/E e 1° luglio 2010, n. 39/E**.

Nella pronuncia dello scorso **21 maggio 2019** vengono però chiariti alcuni aspetti che risulta utile evidenziare.

In primo luogo, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che **la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune** (o ad altro ente territoriale), in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche e che la condizione di rispetto della volumetria dell'edificio preesistente **deve essere asserita da professionisti abilitati in sede di presentazione del progetto** al competente **Sportello Unico per l'Edilizia**.

In altri termini, quindi, ai fini dell'applicabilità delle agevolazioni fiscali in esame è sempre necessario avere riguardo e analizzare **il titolo amministrativo di autorizzazione dei lavori**, da cui dovrà risultare che l'opera consiste in un **intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un una "nuova costruzione"**, purché risulti **invariata la volumetria** e, perciò, che la stessa risulti **inquadrabile come "fedele ricostruzione"** in base a quanto previsto dall'[articolo 3, comma 2, lett. d, D.P.R. 380/2001](#).

A mente di tale disposizione, “*(...) nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antismisica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza* (...)”.

Sostanzialmente, quello che la disposizione normativa richiede è che **la volumetria dell'edificio sottoposto a lavori di ristrutturazione rimanga identica** a quella preesistente ai lavori stessi.

Non rileva invece l'eventuale differente sagoma dell'edificio risultante a seguito del recupero edilizio; infatti, a partire dal **21 agosto 2013**, la demolizione di un fabbricato seguita dalla sua ricostruzione con la **stessa volumetria**, ma **con sagoma differente**, è qualificabile come un **intervento di ristrutturazione edilizia** e non più come una nuova costruzione ([articolo 30, comma 2, lett. a\), D.L. 69/2013](#), convertito nella [L. 98/2013](#)).

Rimane invece fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti al **vincolo previsto per i beni culturali** di cui al **D. Lgs. 42/2004**, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia **soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente**.

Come chiarito con la **circolare 7/E/2018** in merito agli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'[articolo 3, comma 1, lett. d\), D.P.R. 380/2001](#) (v. pag. 238 e ss.), nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione Irpef compete **solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto della volumetria dell'edificio preesistente**.

Conseguentemente, nell'ipotesi di demolizione e ricostruzione con **ampliamento della volumetria preesistente, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione"**.

Qualora, invece, la ristrutturazione avvenga **senza demolizione dell'edificio esistente** e con **ampliamento dello stesso**, la detrazione per i futuri acquirenti compete **solo per le spese riferibili alla parte esistente** in quanto l'ampliamento configura, comunque, una **"nuova costruzione"**.

L'ulteriore indicazione fornita nella [risposta all'istanza di interpello n. 150/2019](#) riguarda gli aspetti relativi alla **fatturazione delle prestazioni di ristrutturazione**: sarà infatti opportuno mantenere distinte, in termini di fatturazione, le **due tipologie di intervento** (per la quota dei lavori relativi all'ampliamento e per quella relativa alla ristrutturazione).

In alternativa, sarà necessario essere in possesso di **un'apposita attestazione** che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione sotto la propria responsabilità, **utilizzando criteri oggettivi**.

Seminario di specializzazione

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO E LA CORREZIONE DEI PRINCIPALI ERRORI DICHIARATIVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)