



Direzione Regionale delle Marche

Settore Fiscalità e Compliance
Ufficio Consulenza

COLLEGIO PROVINCIALE DEI
GEOMETRI
VIA ANCONA 51
62100 MACERATA (MC)
collegio.macerata@geopec.it

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 910-4/2024
Associazioni e ordini professionali
COLLEGIO PROVINCIALE DEI GEOMETRI
Codice Fiscale: 80011140433 – PIVA: 01603820430
Istanza presentata il 21/10/2024

Con la consulenza giuridica specificata in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Collegio Provinciale Geometri e Geometri Laureati di Macerata, di seguito anche "Istante" o "Collegio istante", espone la seguente istanza di consulenza giuridica:

«Il Collegio scrivente sottopone all'attenzione di questo Ufficio la tematica della c.d. "delocalizzazione volontaria", nonché del concetto di "ristrutturazione edilizia" fornito dal Testo Unico dell'Edilizia (TUE), in correlazione all'accesso ai bonus fiscali.

In via preliminare si intende richiamare, in tema di "delocalizzazione volontaria", la definizione fornita dall'art. 25 del TURP che, al comma 1, delinea le caratteristiche di tale casistica affermando che "le delocalizzazioni volontarie sono costituite dagli interventi che, sulla base delle previsioni degli strumenti urbanistici, della pianificazione del settore e della legislazione vigente, e previo parere favorevole del comune e degli enti preposti alla tutela dei vincoli, consentano ai proprietari degli edifici che rientrano nei livelli operativi L1, L2, L3 e L4, di demolire e ricostruire anche in altra area edificabile dello stesso comune, previa acquisizione del titolo abilitativo".

*Senonché, in tema di coordinamento tra le istanze per la ricostruzione privata e le agevolazioni fiscali sugli edifici, l'art. 47 TURP prevede che "1. **Gli incentivi fiscali previsti dal precedente art. 46 sono fruibili, per l'importo eccedente il contributo concesso per la ricostruzione, per tutti gli interventi edilizi di riparazione o DI RICOSTRUZIONE IN SITO disciplinati dal presente Testo unico, nonché per gli interventi di RICOSTRUZIONE DEGLI EDIFICI DANNEGGIATI PER I QUALI SI SIA RESA OBBLIGATORIA, A SEGUITO DI PROVVEDIMENTI DELLA PUBBLICA AUTORITÀ, LA RICOSTRUZIONE IN ALTRO SITO.***

2. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche agli interventi per i quali sia già stato emanato il decreto di concessione del contributo anche, ove occorra, previa presentazione di varianti in corso d'opera nel rispetto della normativa sulla ricostruzione".

Pertanto, in base a quanto si può leggere nel Testo Unico per la Ricostruzione Privata, si desume che in ipotesi di "delocalizzazione volontaria",

ovverosia delocalizzazione non imposta da provvedimenti della pubblica autorità, non sembrerebbe consentito l'accesso alle agevolazioni fiscali.

Tuttavia l'art. 10, D.L. 76/2020, comma 1, lett. b), ha introdotto delle modifiche all'art. 3, co. 1, lett. d) del TUE (D.p.r. 380/2001), ampliando la nozione di "ristrutturazione edilizia", tanto da ricomprendervi anche interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche.

Si può leggere, infatti, nel testo attualmente in vigore che rientrano nella casistica della "ristrutturazione edilizia" quegli "interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti.

Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi 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. [...]"

Sul tema si richiama il Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici n. 0007944.11-08- 2021 avente ad oggetto "Art. 3, lettera d) D.P.R. 380/2001 e s.m. Interventi di ristrutturazione edilizia in ambiti sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42. RICHIESTA

PRECISAZIONI APPLICATIVE" che ha fornito un'ulteriore interpretazione dell'art. 3, co. 1, lett. d) D.p.r. 380/2001.

Inoltre la previgente L.R. Marche 22/2009 (oggi abrogata dalla L.R. Marche 19/2023) prevedeva all'art. 2 co. 8-ter che "Gli interventi previsti in questo articolo costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia di cui alla lettera d) del comma 1 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia), fermo restando il rispetto di quanto stabilito dall'ultimo periodo della lettera d) del comma 1 del medesimo articolo 3 del d.p.r. 380/2001" tra i quali ricadevano anche gli interventi di "demolizione anche integrale e la ricostruzione degli edifici residenziali, con esclusione di quelli ubicati in zona agricola e presenti nella cartografia IGM 1892/1895, che necessitano di essere rinnovati e adeguati sotto il profilo della qualità architettonica con eventuale ampliamento della volumetria esistente da demolire [...] la ricomposizione planivolumetrica anche con forme architettoniche diverse da quelle preesistenti o con eventuale modifica, nell'ambito del lotto originario, dell'area di sedime dell'edificio preesistente e della sagoma. Nelle zone agricole il nuovo edificio potrà essere realizzato entro un raggio di 150 ml dall'area di sedime di quello preesistente e la ricostruzione deve avvenire secondo il tipo edilizio e le caratteristiche edilizie storiche. In ogni caso, gli interventi debbono prevedere il mantenimento della destinazione in atto o la sua modifica conformemente agli strumenti urbanistici in vigore e migliorare l'efficienza energetico-ambientale degli edifici [...]"

L'art. 25 co. 4 L.R. Marche 19/2023, oggi vigente, ha fornito tale definizione "la rigenerazione urbana è attuata nel rispetto della normativa statale vigente in materia e si articola nelle seguenti tipologie:

a) "riqualificazione dell'edificato", concernente interventi di riuso e di ristrutturazione edilizia, anche con incremento di volumetria, compresi gli interventi di demolizione e ricostruzione e di sostituzione edilizia, relativi a singoli edifici, costruzioni o limitati gruppi di edifici e loro pertinenze. Tali interventi ad attuazione diretta o con permesso di costruire convenzionato, ove necessario, realizzano almeno due degli obiettivi di cui alle lettere a), b), c) e d) del comma 3. Gli interventi di riqualificazione dell'edificato sono ammessi secondo criteri, condizioni e limiti stabiliti dalla componente regolativa del PUG, nel rispetto di quanto previsto dal comma 2 e della disciplina di tutela del centro storico e degli edifici di valore storico, artistico e testimoniale di cui alla medesima componente regolativa. Nell'ambito di tali criteri, condizioni e limiti, la componente regolativa del PUG può prevedere incentivi ai sensi dell'articolo 26 [...]"

Molti professionisti ed esperti del settore hanno interpretato tale nuova formulazione fornita dal TUE al concetto di "ristrutturazione edilizia" come comprensiva della "delocalizzazione".

Orbene si ritiene di dover richiamare anche quanto affermato dal TAR Sicilia-Palermo con la sentenza n. 2409 del 20 luglio 2023.

La controversia riguardava un diniego da parte del Comune di un permesso di costruire per la realizzazione di un intervento di "ristrutturazione edilizia mediante demolizione e ricostruzione su altro lotto" di un edificio esistente.

Secondo il TAR la ratio delle modifiche apportate con il D.L. 76/2020 al concetto di "ristrutturazione edilizia" fornita dal TUE risiede nel consentire la c.d. "rigenerazione urbana".

Per i giudici, infatti, "[...] La modifica normativa non ha affatto inteso ricomprendere in tale fattispecie il caso della demolizione di un edificio sito in un luogo, da ricostruire in un luogo del tutto diverso (più o meno distante dal primo). Essa, piuttosto, ha ampliato la possibilità di riutilizzare, anche in modo particolarmente ampio, il suolo già consumato. Ne consegue che, il concetto di ristrutturazione non può prescindere dall'apprezzabile traccia di una costruzione preesistente, mancando la quale non si ravvisa il tratto distintivo e fondamentale che caratterizza la ristrutturazione rispetto alla nuova edificazione, atteso che la ristrutturazione è strumentale alla sempre più avvertita esigenza di contenere il consumo di suolo".

Nel caso esaminato, il TAR ha ricondotto l'intervento ipotizzato dalla ricorrente nella fattispecie di nuova edificazione, con conseguente applicazione della relativa disciplina.

*L'incertezza normativa e tributario/fiscale che si pone all'attenzione di Codesto Ufficio, anche in relazione all'interpretazione fornita dal CSLP e dal TAR Sicilia-Palermo, attiene proprio alla definizione di **"RICOSTRUZIONE IN SITO"** di cui all'art. 47 TURP.»*

*Ciò posto, l'Istante espone il seguente quesito: «**tenendo conto dell'exkursus normativo e giurisprudenziale esposto in precedenza si ipotizzi che un immobile danneggiato dal sisma debba essere sottoposto a delocalizzazione volontaria e che il Comune autorizzi un titolo abilitativo amministrativo qualificando il***

predetto intervento come "RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA". L'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 47 TURP, può contestare l'accesso ai benefici fiscali del Superbonus 110% o ai bonus minori?».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

Il Collegio istante ritiene che *«qualora il Comune autorizzi un titolo amministrativo che qualifichi l'intervento di delocalizzazione volontaria da eseguirsi presso un immobile danneggiato dal sisma come "ristrutturazione edilizia", l'Amministrazione finanziaria non possa contestare, ai sensi dell'art. 47 TURP, l'accesso ai bonus fiscali ivi compreso il Superbonus 110%».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che, alla luce dell'articolo 10-octies, rubricato "Consulenza giuridica", della legge del 27 luglio 2000, n. 212, come introdotto dal d.lgs. del 30 dicembre 2023, n. 219, *"l'amministrazione finanziaria offre, su richiesta, consulenza giuridica alle associazioni sindacali e di categoria, agli ordini professionali, agli enti pubblici o privati, alle regioni e agli enti locali, nonché alle amministrazioni dello Stato per fornire chiarimenti interpretativi di disposizioni tributarie su casi di rilevanza generale che non riguardano singoli contribuenti"*.

L'Agenzia entrate, con la circolare n. 42/E del 5 agosto 2011, al paragrafo 3.4.1, aveva già chiarito che le istanze di consulenza giuridica *"differiscono dalle istanze di interpello in quanto la questione rappresentata non è immediatamente riferibile ad uno specifico contribuente, ma ad una più ampia platea di potenziali destinatari ed è, per*

l'appunto, filtrata attraverso l'Associazione di categoria, l'Ordine professionale, ovvero l'Amministrazione istante".

Va ricordato che gli istituti della consulenza giuridica e dell'interpello ordinario sono accomunati dalla finalità di interpellare l'Amministrazione finanziaria per ottenere una risposta riguardante fattispecie che ineriscono all'applicazione delle disposizioni tributarie, quando ne risulti incerta la corretta interpretazione, esulando dall'attività interpretativa il chiarimento di aspetti di natura tecnica che presuppongono specifiche competenze, non di carattere fiscale, rientranti nell'esercizio di attività istituzionalmente afferenti a diverse amministrazioni o ad altri soggetti ed estranee alle attribuzioni dell'amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie, in relazione alla fattispecie prospettata, inerente alla possibilità che un intervento di demolizione e ricostruzione di immobili danneggiati dal sisma con delocalizzazione volontaria, di cui all'articolo 47 del Testo unico per la Ricostruzione privata (TURP), autorizzato dal Comune come "ristrutturazione edilizia" ai sensi articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380/2001, possa essere ammesso al Superbonus con riferimento alle spese sostenute in accollo, non si configura alcuna incertezza interpretativa di disposizioni tributarie, attesa la chiara formulazione della disciplina richiamata dal medesimo Collegio istante.

In particolare, si fa rilevare che l'Amministrazione finanziaria ha già fornito gli opportuni chiarimenti in merito alla qualificazione degli interventi edilizi ammissibili al Superbonus, tra l'altro, con le circolari n. 17/E del 26 giugno 2023, n. 24/E dell'8 agosto 2020 e n. 23/E del 23 giugno 2022, nonché con numerose risposte ad interpello

pubblicate consultabili nell'apposita sezione presente nel sito dell'Agenzia delle entrate (www.agenziaentrate.gov.it) a cui si rinvia.

In particolare, con la circolare n. 17/E del 2023 è stato chiarito che *"L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della 'ristrutturazione edilizia' ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE. [...] A seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del decreto legge n. 76 del 2020 al citato art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, dal 17 luglio 2020 rientrano nella 'ristrutturazione edilizia' gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi 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. Rimane fermo che - con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico - gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino*

di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di "ristrutturazione edilizia" soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria" (sottolineatura aggiunta).

Resta fermo, in ogni caso, il fatto che la qualificazione urbanistica degli interventi edilizi spetti al Comune, o altro ente territoriale competente in materia di classificazioni urbanistiche, e che la stessa debba risultare dal titolo amministrativo che autorizza i lavori per i quali il contribuente intende beneficiare di agevolazioni fiscali. **La qualificazione urbanistica di un intervento edilizio, così come la definizione di "ricostruzione in sito", esula dalle competenze esercitabili da questa Agenzia, presupponendo valutazioni di ordine tecnico estranee alle competenze esercitabili in sede di interpretazione della norma tributaria.**

In relazione al tema della "**delocalizzazione volontaria**", occorre rammentare che il "Testo unico della ricostruzione privata" (TURP), in vigore dal 1° gennaio 2023, approvato con Ordinanza n. 130 del 15 dicembre 2022 del Commissario Straordinario del Governo ai fini della ricostruzione nei territori interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016, costituisce una sistemazione organica delle ordinanze commissariali vigenti, via via emanate dopo gli eventi sismici del 2016 e del 2017, con lo scopo "*di aggiornare, chiarire e semplificare, secondo un ordine sistematico nuovo, le regole consolidate della ricostruzione privata, innovando ove necessario*" (cfr. Ordinanza n. 130/2022).

L'articolo 25 del menzionato Testo unico, rubricato "Delocalizzazioni volontarie", dispone che "*Le delocalizzazioni volontarie sono costituite dagli interventi che, sulla*

base delle previsioni degli strumenti urbanistici, della pianificazione di settore e della legislazione vigente, e previo parere favorevole del comune e degli enti preposti alla tutela dei vincoli, consentano ai proprietari degli edifici che rientrano nei livelli operativi L1, L2, L3 e L4, di demolire e ricostruire anche in altra area edificabile dello stesso comune, previa acquisizione del titolo abilitativo."

Il primo comma del successivo articolo 46, inserito nella sezione "*Bonus edilizi e contributi della ricostruzione*", stabilisce che "*Le disposizioni della presente Sezione disciplinano le modalità di predisposizione dei progetti, in relazione agli interventi sugli edifici privati distrutti o danneggiati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nei territori delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, per i quali si intenda fruire dei benefici fiscali di cui:*

a) all'art.14 del decreto-legge del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e successive modificazioni e integrazioni (cosiddetto «ecobonus»);

b) all'art. 16, comma 1, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e successive modificazioni e integrazioni (cosiddetto «bonus ristrutturazioni»);

c) all'art. 16, comma 1-bis, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e successive modificazioni e integrazioni (cosiddetto «sisma bonus»);

d) all'art. 16, comma 1-septies, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e successive modificazioni e integrazioni (cosiddetto «sisma bonus acquisti»);

e) *all'art. 119, commi 1-ter, 4-ter, 4-quater e 8-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, nonché per l'abbattimento delle barriere architettoniche (cosiddetto «super bonus»);*

f) *nonché di ogni altro incentivo fiscale applicabile ai sensi della legislazione vigente."*

Infine, per quanto qui di interesse, si evidenzia che l'articolo 47 disciplina il tema del *"coordinamento tra le istanze per la ricostruzione privata e le agevolazioni fiscali sugli edifici"*, disponendo al primo comma che *"gli incentivi fiscali previsti dal precedente art. 46 sono fruibili, per l'importo eccedente il contributo concesso per la ricostruzione, per tutti gli interventi edilizi di riparazione o di ricostruzione in sito disciplinati dal presente Testo unico, nonché per gli interventi di ricostruzione degli edifici danneggiati per i quali si sia resa obbligatoria, a seguito di provvedimenti della pubblica autorità, la ricostruzione in altro sito."* (sottolineatura aggiunta).

La relazione illustrativa al menzionato Testo Unico chiarisce ulteriormente che *"L'articolo 47 riproduce il contenuto dell'articolo 6 dell'ordinanza n. 111 e ha per oggetto il coordinamento tra le istanze per la ricostruzione privata e le agevolazioni fiscali, stabilendo il rilevante principio che essi sono fruibili per tutti gli interventi edilizi di riparazione o di ricostruzione in sito disciplinati dal Testo unico, nonché per gli interventi di ricostruzione degli edifici danneggiati per i quali si sia resa obbligatoria, a seguito di provvedimenti della pubblica autorità, la ricostruzione in altro sito"*.

Il contesto normativo richiamato induce, quindi, a ritenere che **nel caso di delocalizzazione volontaria, di cui all'articolo 25 del Testo Unico per la Ricostruzione privata, alle spese eccedenti il contributo per la ricostruzione non possano applicarsi, ai sensi del citato articolo 47 del medesimo Testo unico, gli incentivi fiscali richiamati dal precedente articolo 46, ivi incluso il Superbonus di cui all'articolo 119 del c.d. decreto Rilancio, nonché le ulteriori detrazioni di cui all'articolo 16-bis del TUIR. Ciò in quanto, in caso di delocalizzazione volontaria, *"gli interventi di ricostruzione dell'edificio danneggiato"* e la sua *"ricostruzione in altro sito"* non risultano *"resi obbligatori a seguito di provvedimenti della pubblica autorità"*. Ne discende, dunque, che gli interventi di demolizione e ricostruzione, quandanche autorizzati ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380/2001 (TUE), ove ammessi al contributo per la ricostruzione non possono beneficiare, per effetto dell'articolo 47 del TURP, del Superbonus o degli altri incentivi fiscali nell'ipotesi in cui si realizzi una *"delocalizzazione volontaria"*, come definita dall'articolo 25 del Testo unico della ricostruzione privata.**

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi presentati, assunti acriticamente, così come illustrati nell'istanza di consulenza giuridica.

I documenti normativi e di prassi citati sono consultabili sul sito internet dell'Agenzia www.agenziaentrate.gov.it.

IL DIRETTORE REGIONALE
Stefano Mastronardo
(firmato digitalmente)