

Risposta n. 562

OGGETTO: Superbonus- interventi di di ristrutturazione e riqualificazione energetica con cambio di destinazione di uso di una pertinenza censita nella categoria C/2 che sarà accorpata ad un immobile in categoria A/3 - Articolo 119 comma 4, e articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di essere proprietario di un immobile censito al Catasto dei fabbricati nella categoria A/3 e di due pertinenze censite, rispettivamente, nella categoria C/6 e nella categoria C/2.

Nel mese di dicembre 2019 l'Istante ha presentato una pratica di ristrutturazione e riqualificazione energetica con cambio di destinazione d'uso della pertinenza censita nella categoria C/2 - nello specifico una vecchia abitazione cielo terra, dotata di due camini fissi adibiti ad impianto di riscaldamento - acquistata nel 2019 e adiacente all'immobile di categoria A/3 che, al termine dei lavori di ristrutturazione, verrà accorpata a tale ultimo immobile.

A seguito del rilascio, a gennaio 2020, da parte del Comune del permesso a costruire per gli interventi da realizzare sulla predetta pertinenza censita nella

categoria C/2, i lavori sono iniziati a luglio 2020 con l'isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio in questione e il rifacimento totale del tetto e degli infissi. Nello stesso mese è stato installato sul nuovo tetto dell'immobile in questione un impianto fotovoltaico e le relative spese sono state pagate utilizzando i bonifici predisposti per gli interventi di ristrutturazione che danno diritto alla detrazione del 50 per cento delle spese stesse. L'insieme dei predetti lavori comporterà una diminuzione di almeno due classi energetiche della predetta pertinenza.

L'Istante riferisce, inoltre, che nel mese di maggio ha sostituito gli infissi dell'altra pertinenza censita in categoria C/6 e che nel mese di settembre ha sostituito, nell'immobile in categoria A/3, una caldaia a condensazione per la fornitura di acqua calda sanitaria con annessa installazione di un nuovo impianto solare termico che servirà le 3 unità immobiliari.

Tanto premesso, chiede se:

- può fruire del cd. *Superbonus* del 110% per le spese sostenute per l'isolamento termico, il rifacimento del tetto e per la sostituzione degli infissi della pertinenza censita nella categoria C/2 che, al termine dei lavori, sarà accorpato all'immobile in categoria A/3 nonché per l'installazione sulla predetta pertinenza dell'impianto fotovoltaico, come intervento trainato, anche se, per tale lavoro, i pagamenti sono stati effettuati utilizzando il bonifico predisposto per il pagamento delle spese per la ristrutturazione edilizia;

- sia possibile fruire della detrazione del 65%, quale riqualificazione energetica, delle spese per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione e l'installazione del nuovo impianto solare termico nell'immobile in categoria A/3, atteso i predetti interventi non comporterebbero una diminuzione di due classi energetiche dell'immobile;- per la sostituzione degli infissi dell'altra pertinenza C/6 spetti la detrazione per interventi di ristrutturazione e quindi al 50%.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter fruire:

- del *Superbonus* del 110% per l'isolamento termico, il rifacimento del tetto e la sostituzione degli infissi della pertinenza censita in categoria C/2, in quanto tale immobile è dotato di un impianto di riscaldamento, gli interventi comporteranno una diminuzione di almeno due classi energetiche e per lo stesso è previsto, al termine dei lavori, il cambio di destinazione d'uso;

- del *Superbonus* del 110% per l'installazione degli impianti fotovoltaici sulla predetta pertinenza come intervento trainato anche se i pagamenti sono stati effettuati utilizzando il bonifico predisposto per il pagamento delle spese per la ristrutturazione edilizia;

- della detrazione del 65% delle spese per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione e annessa installazione del nuovo impianto solare termico dell'immobile in categoria A/3, quale intervento di riqualificazione energetica, in quanto tali lavori non determinano una diminuzione di due classi energetiche di tale immobile; - della detrazione del 50% per la sostituzione degli infissi dell'altra pertinenza in categoria C/6.

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, nonché per gli interventi che accedono al *bonus facciate* di cui all'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 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 i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E e con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

In particolare, relativamente agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, nella predetta circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta, a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici, indicati nel comma 1 del medesimo 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 predetto articolo 119, effettuati, tra l'altro, su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati).

Nell'ambito degli interventi "trainanti" finalizzati all'efficienza energetica, il *Superbonus* spetta, ai sensi del citato articolo 119, comma 1, del decreto Rilancio, tra l'altro, per le spese sostenute per interventi di:

- isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;

- sostituzione negli edifici unifamiliari degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di

prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, con impianti di microgenerazione o con impianti a collettori solari.

Relativamente alle caratteristiche tecniche che i predetti interventi devono avere ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rinvia al decreto del Ministro dello sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, il Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare ed il Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 06 agosto 2020 pubblicato nella G.U del 05 ottobre 2020 n.246

Tra gli interventi cd. "trainati" rientrano, inoltre:

- ai sensi del comma 2 del citato decreto Rilancio, quelli di efficientamento energetico disciplinati dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, nei limiti di detrazione o di spesa previsti per ciascun intervento, quali, tra gli altri, l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi;

- ai sensi del comma 5 del citato decreto Rilancio, l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica. Ai sensi del comma 7 del medesimo articolo 119 del decreto Rilancio, la detrazione in commento è subordinata alla cessione in favore del Gestore dei servizi energetici (GSE) Spa con le modalità di cui all'articolo 13, comma 3 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, dell'energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo, ai sensi dell'articolo 42-*bis* del decreto legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8.

La maggiore aliquota, inoltre, si applica solo se gli interventi "trainati" sopra elencati sono eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi "trainanti" di isolamento termico dell'edificio o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile - in quanto, come precisato nella citata circolare

n. 24/E del 2020, l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe - il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Come chiarito, al riguardo, nella citata circolare n. 24/E del 2020, la condizione richiesta dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al *Superbonus*, si considera soddisfatta se "*le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti*". Ciò implica che, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, le spese sostenute per gli interventi trainanti devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Il miglioramento energetico è 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.

Sotto il profilo oggettivo, inoltre, nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che il *Superbonus* spetta per interventi effettuati su edifici residenziali e relative pertinenze essendo, invece, escluse dall'agevolazione fiscale in argomento le spese sostenute per interventi su immobili utilizzati per lo svolgimento di attività di impresa, arti e professioni.

Tanto premesso, con riferimento al primo quesito posto dall'Istante in ordine alla possibilità di fruire del *Superbonus* anche nel caso in cui l'intervento sia realizzato su un immobile accatastato in categoria C/2 che solo al termine dei lavori diverrà abitativo e accorpato all'unità immobiliare di categoria A/3 si fa presente quanto segue.

In risposta ad una FAQ pubblicata nell'area tematica dedicata al "*Superbonus 110%*" del sito dell'Agenzia delle entrate è stato chiarito che, in linea con la prassi in

materia di detrazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio, compresi quelli antisismici, attualmente disciplinate dall'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 sono ammessi al *Superbonus* - che non costituisce una "nuova" agevolazione - anche le spese sostenute per interventi realizzati su immobili che solo al termine degli stessi saranno destinati ad abitazione. Tale possibilità, tuttavia, è subordinata alla condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato in origine non abitativo e che sussistano tutte le altre condizioni e siano effettuati tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa.

Ciò, implica, tra l'altro, che - come ribadito nella medesima circolare n. 24/E del 2020 - relativamente agli interventi di efficientamento energetico è necessario, anche ai fini del *Superbonus*, che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento.

In merito a questi ultimi, si fa presente che - in base a quanto pubblicato nel sito dell'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA), nella sezione dedicata alle risposte alle domande più frequenti in materia di agevolazioni fiscali per il risparmio energetico - per la nozione di "impianto termico" occorre fare riferimento alla definizione contenuta nell'articolo 2, comma 1, lett. l-*tricies*), del D.lgs. 19 agosto 2005, n. 192, come modificato dal D.lgs. 10 giugno 2020 n. 48, entrato in vigore l'11 giugno 2020. Per effetto delle modifiche introdotte, ai sensi della citata lettera l- *tricies*), per "impianto termico" si intende un *«impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di*

singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate» . Pertanto, per gli interventi realizzati a partire dall'11 giugno 2020, occorre fare riferimento alla nuova definizione di "impianto termico" in base alla quale anche le stufe a legna o a *pellet*, nonché i caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati «*impianto di riscaldamento*». Per gli interventi realizzati prima di tale data, invece, in base alla previgente disposizione, opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari; se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW (cfr. Risoluzione 12 agosto 2009 n.. 215/E).

Da quanto sopra illustrato discende, dunque, che è possibile fruire del *Superbonus* anche nell'ipotesi di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro di un edificio accatastato in categoria C/2, dotato di camini aventi le caratteristiche sopra richiamate, a condizione, tuttavia, che dal titolo amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso dell'immobile in abitativo. Nell'ambito degli interventi di isolamento termico, peraltro, rientra, come chiarito nella citata circolare n. 24/E del 2020, anche la coibentazione del tetto se costituisce elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno.

Il *Superbonus*, inoltre, come già precisato e alle condizioni in precedenza descritte, si applica anche alle spese sostenute per la sostituzione degli infissi, e per l'installazione di un impianto fotovoltaico se realizzati congiuntamente all'intervento trainante nel senso sopra specificato.

Con riferimento alle spese sostenute per l'installazione dell'impianto fotovoltaico, si precisa che la possibilità di applicare l'aliquota più elevata non è impedita dalla circostanza che il pagamento delle relative spese sia stato effettuato utilizzando il bonifico predisposto per il pagamento delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio indicati nell'articolo 16-*bis* del testo unico delle

imposte dei redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917 che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dal citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, pari al 50 per cento delle spese stesse. Come chiarito, infatti, nella citata circolare n. 24/E del 2020, ai fini del *Superbonus*, possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'*ecobonus* ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che consentono di indicare i dati necessari ai fini dell'applicazione del *Superbonus* quali, tra l'altro, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato l'applicazione, nonché di effettuare, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) di cui all'articolo 25 del decreto-legge n. 78 del 2010.

Va, tuttavia, rilevato che, in base a quanto affermato dall'Istante, l'insieme degli interventi realizzati sulla pertinenza in categoria C/2 comporterebbe una diminuzione di almeno due classi energetiche di tale immobile mentre, invece, quelli realizzati sull'immobile abitativo in categoria A/3 non permetterebbero il miglioramento energetico di tale ultimo immobile necessario per potere fruire del *Superbonus*.

Al riguardo, si ritiene che il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, richiesto dalla norma ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, deve essere attestato per l'intero edificio risultante, al termine dei lavori, dall'accorpamento dell'immobile in categoria C/2 all'immobile abitativo in categoria A/3.

Ciò comporta che, qualora dall'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.), di cui al citato articolo 6 del D.Lgs n. 192 del 2005, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata, risulti il miglioramento energetico dell'intero edificio risultante dall'accorpamento dell'immobile in categoria C/2 all'immobile abitativo in categoria A/3, potranno accedere al *Superbonus* tutti gli interventi realizzati in ciascuno dei predetti immobili che possiedono le caratteristiche tecniche

per l'accesso al beneficio in parola e nei limiti di spesa previsti dalla norma per ciascuna tipologia, che non sono oggetto dell'istanza di interpello.

In assenza del miglioramento energetico dell'intero edificio richiesto ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, invece, sarà comunque possibile per l'Istante fruire delle detrazioni ordinariamente previste per gli interventi di riqualificazione energetica o di recupero del patrimonio edilizio per i quali spettano le detrazioni attualmente disciplinate dai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, in presenza dei requisiti necessari ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni e fermo restando l'effettuazione di tutti gli adempimenti richiesti.

Per quanto riguarda, infine, la sostituzione degli infissi nell'altra pertinenza in categoria C/6, in assenza di specifiche ulteriori indicazioni dell'Istante, si ritiene che sia possibile fruire della detrazione di cui al citato articolo 16-*bis* del TUIR - attualmente pari al 50 per cento delle spese sostenute - qualora l'intervento in esame si configuri almeno come manutenzione straordinaria.

Nella circolare 8 luglio 2020 n. 19/E, cui si rinvia per i necessari approfondimenti, sono, tra l'altro, indicati i requisiti degli interventi ammessi alla detrazione in argomento nonché gli adempimenti da porre in essere ai fini della detrazione stessa, che non sono oggetto della presente istanza di interpello. 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

(firmato digitalmente)

Risposta n. 570

OGGETTO: Superbonus - Interventi di riqualificazione energetica realizzati su un immobile residenziale ad uso "promiscuo" - Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

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

QUESITO

L'Istante dichiara di voler realizzare sulla sua abitazione vari lavori che apporterebbero un miglioramento di due o più classi energetiche.

Il Contribuente precisa che l'immobile in questione è un'abitazione unifamiliare non facente parte di un condominio, adibita in parte a *Bed and Breakfast*, la cui attività è esercitata in forma professionale con partita IVA attraverso una società in nome collettivo come emerge dall'anagrafe tributaria. Ciò posto, l'Istante chiede se nel caso prospettato possa usufruire della detrazione del 110 per cento prevista dal decreto legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020 n. 77 (decreto Rilancio) sulle spese che intende sostenere per la riqualificazione energetica della propria abitazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante non propone alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*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, spettante nella misura del 110 per cento delle spese stesse 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*) effettuati su unità immobiliari residenziali.

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*, nonché per gli interventi di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici 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 i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

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

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad

ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati"):

- su parti comuni di edifici residenziali in "*condominio*" (sia trainanti, sia trainati);

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);

- su 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); nonché

- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Ciò posto, con specifico riguardo alla questione rappresentata dall'Istante, concernente la possibilità di accedere al *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per l'esecuzione di interventi di riqualificazione energetica eseguiti su un immobile utilizzato promiscuamente sia come propria abitazione che per l'esercizio svolto in maniera professionale dell'attività di *Bed and Breakfast*, si rappresenta quanto segue.

Ai sensi del comma 9, lettera b) del citato articolo 119 sono agevolabili gli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari, salvo quanto previsto al comma 10*». In base al citato comma 10 tali soggetti possono beneficiare delle detrazioni riferite agli interventi di efficientamento energetico su un numero massimo di due unità immobiliari.

Con riguardo all'ambito di applicazione soggettivo del *Superbonus*, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che con la locuzione «*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*» il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del *Superbonus* riguarda unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. "beni relativi all'impresa" (articolo 65 del TUIR) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del TUIR).

Sulla base di tale documento di prassi il *Superbonus* spetta alle persone fisiche

che svolgono attività di impresa o arti e professioni qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico" e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Tanto premesso, relativamente agli interventi realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'esercizio dell'arte o della professione ovvero di attività commerciale (occasionale o abituale), la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, con riferimento alle spese sostenute per interventi di ristrutturazione edilizia, che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-*bis* del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ha precisato che, in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo 16-*bis* del TUIR, se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento, quindi la detrazione è calcolata sul 50 per cento delle spese sostenute.

Con la risoluzione 24 gennaio 2008 n. 18/E è stato chiarito che la detrazione va ridotta al 50 per cento anche nell'ipotesi specifica di interventi che interessino unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'attività di *Bed and Breakfast* (occasionale o abituale).

Tale principio si applica anche qualora sulla unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio di attività di *Bed and Breakfast* (occasionale o abituale) siano realizzati interventi antisismici di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*). Ciò in quanto per effetto del rinvio, contenuto nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), del TUIR, gli interventi ammessi al

sismabonus sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-*bis*, del TUIR che deve intendersi quale norma di riferimento generale.

Il principio suesposto si applica inoltre, alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per interventi antisismici che fruiscono del *Superbonus*, ai sensi dell'articolo 119, comma 4 del *decreto Rilancio*.

Analoga previsione non sussiste nel caso delle spese per interventi di riqualificazione energetica che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dall'articolo 14, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *ecobonus*) o ammessi al *Superbonus* ai sensi dei commi 1 e 2 del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*.

Considerato, tuttavia, che danno diritto al *Superbonus* le spese per interventi di riqualificazione energetica realizzati su edifici "residenziali", e stante la sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica e di recupero del patrimonio edilizio (ivi inclusi gli interventi antisismici), si ritiene che anche qualora siano realizzati interventi di riqualificazione energetica ammessi al *Superbonus* su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50 per cento.

Ne consegue che nel caso prospettato l'Istante, in presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste, possa accedere al *Superbonus* in relazione ai prospettati interventi da realizzare sull'immobile ad uso promiscuo, limitatamente al 50 per cento delle spese effettivamente sostenute.

Per completezza si rileva che per i requisiti di accesso al *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alla citata circolare n. 24/E del 2020 dove sono illustrati i necessari chiarimenti volti a definire in dettaglio l'ambito dei soggetti beneficiari, la natura degli immobili interessati e degli interventi agevolati e, in generale, gli adempimenti a carico degli operatori. 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.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Risposta n. 571

OGGETTO: Superbonus - Accesso al regime previsto dall'articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto rilancio) - Modalità di presentazione dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.) - DM 6 agosto 2020

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

QUESITO

L'*Istante* sta eseguendo lavori di isolamento dell'involucro edilizio (cappotto e isolamento copertura) presso un'abitazione di proprietà, iniziati in data 23 dicembre 2019.

A causa dell'emergenza sanitaria in atto, gli interventi sono stati posticipati ed eseguiti a partire dal mese di luglio 2020. Per lo stesso motivo, anche i relativi pagamenti sono stati eseguiti successivamente al 1° luglio 2020. L'istante ritiene che tali interventi possano beneficiare del "*Superbonus*" quali interventi "trainanti" ai sensi dell'articolo 119, comma 1, del decreto legge n. 34 del 2020 (c.d. decreto Rilancio).

Fa inoltre, presente che in data 5 agosto 2020, è stata aggiornata la SCIA, includendo quali interventi "*trainati*", ai sensi dell'articolo 119, comma 2, del *decreto Rilancio*, la sostituzione di finestre comprensive di infissi, installazione impianto fotovoltaico e sostituzione della caldaia esistente con caldaia a condensazione..

Poiché i lavori sono iniziati a dicembre 2019 e non è stato prodotto l'attestato di prestazione energetica della situazione ante intervento l'Istante chiede se detta circostanza impedisca la possibilità di accedere al "*Superbonus*" del 110 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che sia possibile produrre l'attestato di prestazione energetica della situazione ante e post intervento alla fine dei lavori, insieme alle asseverazioni di congruità delle spese sostenute.

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 con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, 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 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).

Per quanto di interesse, si rileva che la citata circolare n. 24/E del 2020, secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 del citato articolo 119, definisce come "trainanti o principali" gli interventi:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;
- di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;
- antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. sismabonus).

Gli interventi "trainati", invece, comprendono:

- le spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "*ecobonus*"), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;
- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

Riguardo all'ammissione al *Superbonus* per tali interventi la citata circolare n.24/E del 2020 ha precisato che "*La maggiore aliquota si applica solo se gli interventi sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale elencati nel paragrafo 2.1 (...)*".

I requisiti tecnici che gli interventi di efficientamento energetico devono possedere per l'accesso al *Superbonus*, 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. Per quanto concerne la circostanza che i lavori siano già stati iniziati nel dicembre 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 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.

Con riferimento agli interventi di efficienza energetica il comma 3 del citato articolo 119 del decreto Rilancio dispone che *«Ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo devono rispettare i requisiti minimi previsti dai decreti di cui al comma 3-ter dell'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e, nel loro complesso, devono assicurare, anche congiuntamente agli interventi di cui ai commi 5 e 6 del presente articolo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari le quali siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, ovvero, se ciò non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, prima e dopo l'intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata»*

In merito alle modalità di presentazione dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), il D.M. 6 agosto 2020 (Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - *cd.* Ecobonus) ha stabilito all'articolo 7, comma 3, che *«Per gli interventi di cui all'art. 119, commi 1 e 2 del decreto Rilancio, è obbligatoria la produzione degli attestati di prestazione energetica nella situazione ante e post intervento di cui al punto 12 dell'Allegato A. Ai fini di cui al presente comma, non sono ammessi gli attestati redatti tramite l'utilizzo di software basati su metodi di calcolo semplificati di cui al punto 4.2.2 dell'allegato 1 del Decreto Linee Guida APE»*.

Il successivo articolo 12 del medesimo decreto ministeriale prevede che *«Le disposizioni e i requisiti tecnici di cui al presente decreto si applicano agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva all'entrata in vigore del presente decreto.*

Agli interventi la cui data di inizio lavori, comprovata tramite apposita documentazione, sia antecedente la data di entrata in vigore del presente decreto, si applicano, ove compatibili, le disposizioni di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico 19 febbraio 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale in data 26 febbraio 2007».

Sulla base del quadro normativo sopra riportato, 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. Tale adempimento può essere assolto 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.

A l r i g u a r d o c o m e c h i a r i t o d a l l ' E N E A (c f r . <https://www.energiaenergetica.enea.it/detractions-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*".

Ciò considerato, nel caso in esame, fermo restando che, ai fini del riconoscimento delle detrazioni relative al *Superbonus*, la dimostrazione del miglioramento di almeno due classi energetiche (o, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta) è data dal raffronto dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), sia prima che dopo l'intervento, nel presupposto che i lavori siano iniziati prima dell'entrata in vigore del citato DM 6 agosto 2020, l'A.P.E. ante intervento può essere redatto anche successivamente all'inizio dei lavori e dovrà riferirsi alla situazione esistente alla data di inizio degli stessi.

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 in base 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)

Risposta n. 572

OGGETTO: Superbonus - interventi "trainanti" e "trainati" su edificio residenziale e commerciale. Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

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

QUESITO

L'amministratore del Condominio istante, rappresenta che l'edificio in questione è composto da 10 negozi al pian terreno e 10 appartamenti al 1° piano, e che ciascuna unità (sia residenziale che commerciale) dispone di impianto termico autonomo secondo la definizione riportata all'articolo 3, comma 1, lett. c) del d.lgs. 10 giugno 2020 n. 48.

Ciascun negozio al piano terra dispone di ingresso indipendente da strada pubblica, mentre gli appartamenti dispongono dell'ingresso da un ballatoio comune servito da due scale poste ai lati dello stesso; inoltre, la superficie totale degli appartamenti è uguale alla superficie totale dei negozi.

Ciò posto, si chiede se sia possibile accedere alle agevolazioni di cui all'articolo 119 del Decreto legge n. 34 del 2020 (cd. *Superbonus*) per le seguenti tipologie di interventi relativamente a soli appartamenti residenziali:

- isolamento delle superfici opache verticali e orizzontali che confinano con gli appartamenti stessi (intervento trainante);
- sostituzione degli infissi (intervento trainato);
- sostituzione delle schermature solari nel lato sud (intervento trainato).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che alla luce della circolare n. 24/E del 8 agosto 2020 il Condominio in esame possa essere ammesso al *Superbonus a* condizione che:

- l'assemblea di condominio approvi gli interventi con benefici e oneri a carico dei soli appartamenti;
- sia redatta un'A.P.E. *ante e post* intervento relativamente ai soli appartamenti (condominio Ristretto);
- venga rispettato ogni altro requisito previsto dalla normativa.

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 i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni in commento, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E e con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, 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 viene precisato che, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a 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, effettuati su:

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

Sotto il profilo oggettivo, nell'ambito degli interventi "trainanti" finalizzati all'efficienza energetica, il Superbonus spetta, ai sensi del citato articolo 119, comma 1, lett. a), del decreto Rilancio, per le spese sostenute per «*interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno*».

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Qualora la

superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (ad esempio strumentale o merce) che sostengano le spese per le parti comuni. Se tale percentuale risulta inferiore, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio, ("*non residenziale nel suo complesso*"). Il Superbonus per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori di unità immobiliari residenziali che potranno, peraltro, fruire del Superbonus anche per interventi cd "*trainati*" realizzati sui propri immobili, sempreché questi ultimi non rientrino tra le categorie catastali escluse (A/1, A/8 e A/9).

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata, gli interventi "*trainati*" siano effettuati congiuntamente agli interventi "*trainanti*" ammessi al *Superbonus*, nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che tale condizione si considera soddisfatta se "*le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti*". Ciò implica che, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, le spese sostenute per gli interventi "*trainanti*" devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi "*trainati*" devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi "*trainanti*".

Con l'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, deve essere dimostrato che dagli interventi realizzati derivi il miglioramento di almeno due classi energetiche ovvero, se non possibile in quanto, come precisato nella citata circolare n. 24/E del

2020, l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta.

Nel caso in esame, l'assemblea condominiale approverà con "benefici ed oneri a carico dei soli appartamenti" siti al primo piano dell'edificio condominiale gli interventi di isolamento termico e, pertanto, qualora gli stessi assicurino un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'intero edificio, gli stessi potranno beneficiare del *Superbonus* relativamente alle sole spese a carico dei condomini delle unità site al primo piano, sia con riferimento agli interventi trainanti che trainati, nel rispetto di tutte le condizioni ed adempimenti previste dalle sopra richiamate disposizioni.

Ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio.

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 in base 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)