

Risposta n. 488/2021

OGGETTO: Superbonus - impianti fotovoltaici su edifici di nuova costruzione -
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'Istante dichiara di essere proprietario, in qualità di persona fisica al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, di un terreno sul quale sta costruendo una villetta indipendente, destinata ad abitazione principale, per la quale il permesso di costruire è stato richiesto in data 22/07/2020 e rilasciato in data 02/09/2020.

Il Contribuente rappresenta che per la villetta di nuova costruzione, di categoria diversa da A/1, A/8 e A/9, è prevista la dotazione di un impianto fotovoltaico di nuova generazione. Con documentazione integrativa, l'Istante fa presente che:

- la "*ditta sta ultimando la posa del cappotto tra box e abitazione*" e che "*sono già state realizzate le strutture, le murature, la copertura, e la coibentazione esterna*";
- "*l'impianto fotovoltaico verrà realizzato successivamente all'accatastamento dell'edificio*".

Ciò posto, il Contribuente chiede se nel caso prospettato per l'accesso al

Superbonus:

- sia richiesto un intervento trainante e, nel caso in cui sia necessario, come potrebbe lo stesso rientrare in questa fattispecie;
- sia prevista una attestazione di prestazione energetica solo a fine costruzione;
- quale sia la documentazione da conservare.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che a condizione che l'impianto fotovoltaico sia conforme agli standard minimi previsti dalla normativa:

- il contribuente possa usufruire del *Superbonus* senza necessità di un intervento trainante;
- non sia necessaria una Attestazione di Prestazione Energetica precedente all'inizio dei lavori, in quanto impossibile da produrre, ma sia necessaria solo a fine lavori;
- la documentazione da conservare ai fini del suddetto *Bonus* sia:
 - Titolo abilitativo (Permesso di costruire);
 - fatture comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi agevolati;
 - ricevuta dei bonifici bancari, ovvero dei bonifici postali, attraverso i quali sono stati effettuati i pagamenti (Bonifici Parlanti con ritenuta dell'8%);
 - asseverazione del tecnico;
 - comunicazione all'ENEA per l'impianto fotovoltaico;
 - visto di conformità nel caso di cessione del credito o dello sconto in fattura;
 - attestazione di Prestazione Energetica a fine lavori.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "*decreto Rilancio*"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59, convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101, e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "*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.

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*, come modificato dalla legge di bilancio 2021, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021 e 2022, spese rientranti nell'ambito di applicazione del *Superbonus* 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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con specifico riferimento alla fattispecie in esame, si evidenzia che, ai sensi del comma 5 dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, il *Superbonus* si applica alle spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, nonché per la installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

Al riguardo, l'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

– installazione degli impianti eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al *Superbonus*;

– 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.

Come noto, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese

non superiore a euro 48.000 e, comunque, nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico.

La detrazione è riconosciuta anche in caso di installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici ammessi al *Superbonus*, alle stesse condizioni, negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per gli interventi di installazione di impianti solari e, comunque, nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo dei predetti sistemi.

Il predetto comma 5, inoltre, prevede che nel caso in cui sia contestuale ad un intervento di ristrutturazione edilizia, di nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica, di cui all'articolo 3, comma 1, lettere d), e) ed f), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, il limite di spesa per l'installazione dell'impianto fotovoltaico è ridotto ad euro 1.600 per ogni kW di potenza.

Come chiarito dalla citata risoluzione n. 60/E del 2020 il predetto limite di spesa di 48.000 euro deve essere distintamente riferito agli interventi di installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti.

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".

La Circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito, inoltre, che ai fini del *Superbonus* l'intervento deve riguardare edifici o unità immobiliari "esistenti", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione, esclusa l'ipotesi dell'installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma predetto comma 5 ultimo periodo. A tal fine, si ricorda che la prova dell'esistenza dell'edificio è fornita dall'iscrizione dello stesso in Catasto, oppure dalla richiesta di accatastamento (cfr. circolare n. 19/E del 2020).

Sulla base di quanto precede, si ritiene che, dal tenore letterale del citato comma 5, anche nel caso di nuova costruzione, l'installazione dell'impianto fotovoltaico deve avvenire congiuntamente alla realizzazione di almeno uno degli interventi "trainanti" di cui al comma 1 del citato articolo 119 (interventi di efficienza energetica) o di cui al successivo comma 4 (interventi antisismici).

Resta fermo, tuttavia, in tale ipotesi l'accesso al *Superbonus* solo per le spese relative all'installazione dell'impianto fotovoltaico e relativo sistema di accumulo.

Ciò posto, considerato che nel caso di specie l'impianto fotovoltaico verrà installato successivamente all'accatastamento dell'edificio e, quindi, successivamente alla realizzazione dell'intervento di coibentazione esterna, l'Istante non può essere ammesso al *Superbonus*.

Diversamente qualora l'installazione dell'impianto fotovoltaico sia eseguita congiuntamente agli interventi "trainanti" ammessi al *Superbonus*, prima dell'accatastamento dell'edificio e le date delle spese sostenute per l'intervento trainato, siano ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti, l'Istante potrà accedere al *Superbonus* solo per le spese relative all'installazione dell'impianto fotovoltaico.

In particolare, nel caso di installazione di un impianto fotovoltaico quale intervento trainato dagli interventi di cui al comma 1 dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, è necessario garantire il doppio passaggio di classe energetica, di cui al comma 3 del richiamato articolo 119, rispetto all'edificio conforme ai requisiti definiti

dal decreto interministeriale 26 giugno 2015 (c.d. "Requisiti Minimi"), dal decreto 6 agosto 2020 (c.d. "Requisiti Tecnici") e agli obblighi di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28 e s.m.i. Nel caso in cui la classe energetica dell'edificio così determinato sia pari alla classe energetica A3 o A4 è sufficiente nella situazione *post* intervento il raggiungimento della classe energetica A4. Per quanto sopra devono essere sempre redatti gli A.P.E. convenzionali sia nella situazione *ante* intervento, ovvero considerando l'edificio alle condizioni sopra indicate, sia in quella *post* intervento. Si precisa, infine, che è ammissibile all'incentivo l'intera quota di potenza dell'impianto fotovoltaico a prescindere dagli obblighi di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28 e s.m.i., nel rispetto dei vincoli di spesa di cui al comma 5 dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

Infine, anche ai fini del *Superbonus* è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici, oltre che gli ulteriori adempimenti documentali ai fini del *Superbonus* illustrati nella circolare n. 30/E del 2020 a cui si rinvia.

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. 494/2021

OGGETTO: SUPERBONUS acquisti di case antisismiche - presentazione asseverazione decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 2017 (allegato B versione ante modifiche del DM 8 agosto 2020) - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34

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

QUESITO

L'Istante ha acquistato da una società di costruzioni la metà della quota dell'unità immobiliare, derivante da demolizione e ricostruzione con ampliamento di un edificio esistente.

Fa presente che sono stati effettuati i seguenti adempimenti:

- deposito della relazione del progettista, unitamente all'asseverazione di riduzione del rischio sismico, allo Sportello unico delle Attività Produttive (SUAP) in data 23 dicembre 2019;
- deposito del direttori dei lavori al SUAP dell'attestazione di conformità al progetto strutturale dei lavori eseguiti in data 26 agosto 2020;
- stipula dell'atto di acquisto e relativi pagamenti corrisposti dopo il 1° luglio 2020 (in particolare, il rogito è stato stipulato in data 1° settembre 2020)

L'Istante rappresenta, altresì, che l'immobile in questione ricade in zona sismica

3.

Ciò posto, l'*Istante* chiede:

1) se possa accedere al beneficio fiscale del cd. "*Superbonus 110%*", previsto dall'articolo 119, comma 4 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*), considerato che l'asseverazione del progettista e l'attestazione del direttore dei lavori di cui al decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 2017 - entrambe depositate al SUAP prima del rogito notarile (stipulato in data 1° settembre 2020) - sono state redatte sulla base di quanto previsto dal citato decreto;

2) in via subordinata, se possa applicare alla fattispecie descritta l'istituto della *remissione in bonis* di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legge n. 16 del 2012.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di potere beneficiare dell'agevolazione prevista dal cd. *Superbonus* prevista per l'acquisto di case antisismiche di cui all'articolo 119, comma 4 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*). Considerato che ha acquistato l'immobile il 1° settembre 2020, l'*Istante* ritiene di potere fruire della maggiore percentuale del 110 per cento, in quanto non rileva il fatto che l'asseverazione del progettista e l'attestazione del direttore dei lavori siano state predisposte sulla base del previgente decreto ministeriale n. 58.

In via subordinata, l'*Istante* ritiene applicabile alla fattispecie descritta l'istituto della "*remissione in bonis*" di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legge n. 16 del 2012.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, disciplina la detrazione spettante agli acquirenti delle unità immobiliari vendute da imprese di

costruzione o ristrutturazione immobiliare che abbiano realizzato interventi relativi all'adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), Testo Unico delle imposte dirette, approvato con il d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR), mediante interventi di demolizione e ricostruzione di interi edifici - anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti lo consentano - dai quali derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o a due classe di rischio inferiore.

Ai fini della detrazione, la citata disposizione, come da ultimo modificata, dall'articolo 8 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, prevede che gli edifici oggetto dell'intervento di riduzione del rischio sismico siano ubicati in comuni ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui all'OPCM n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 del 2003 e che le imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

Come chiarito con la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, la disposizione in commento è inserita nel contesto delle norme che disciplinano il c.d. "*Sisma bonus*" (disciplinato dai commi da 1-*bis* a 1-*sexies*.1 del medesimo articolo 16) mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto i beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

Per effetto del richiamo, contenuto nel citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, al comma 1-*quater* del medesimo articolo 16, che a sua volta richiama gli articoli 1-*bis* e 1-*ter*, l'agevolazione in commento è in vigore dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021.

Al riguardo, si rammenta che, a seguito dell'ulteriore rinvio operato nel comma 4 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto *Rilancio*) all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, agli acquirenti delle "cd. Case antisismiche", per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, si applica la maggiore aliquota prevista citato dall'articolo 119, comma 4 (cd. *Superbonus*).

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la risoluzione del 3 luglio 2020, n. 38/E, la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Per quanto di interesse, si rammenta che affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013, è necessario, al ricorrere di tutte le altre condizioni normativamente previste, che l'atto di acquisto degli immobili sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Con riferimento alla redazione e presentazione dell'asseverazione prevista dall'articolo 3, comma 2, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 2017, posteriormente al rilascio del permesso a costruire da parte del Comune, si osserva che con il citato decreto sono state definite le linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni, nonché le modalità di attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi realizzati. L'osservanza delle prescrizioni in esso contenute è, pertanto, funzionale alla fruizione delle detrazioni correlate agli interventi contemplati dalla citata disposizione.

Con la citata risoluzione del 3 luglio 2020, n. 38/E, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la detrazione di cui al citato comma 1-*septies* spetta agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni, anche se l'asseverazione di cui all'articolo 3 del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo.

In tale evenienza, è stato, comunque, precisato che ai fini della detrazione è necessario che la predetta asseverazione sia presentata dall'impresa entro la data di

stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico (*cf.* da ultimo la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020).

In relazione alle modalità di presentazione dell' asseverazione secondo i criteri previsti dal citato decreto n. 58 del 2017 si rappresenta che con lo stesso decreto, emanato ai sensi dell'articolo 16, comma 1-quater del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, sono state definite le "*Linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati*".

Il comma 2, dell'articolo 3, del decreto del Ministro n. 58 del 2017 dispone che «*Il progettista dell'intervento strutturale, ad integrazione di quanto già previsto dal decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001 e dal citato decreto 14 gennaio 2008,assevera, secondo i contenuti delle allegate linee guida, la classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato.*».

Il successivo comma 6 del medesimo articolo 3 del decreto del Ministro 58 del 2017 precisa che «*L'asseverazione di cui al comma 2 è effettuata secondo il modello contenuto nell'allegato B che è parte integrante e sostanziale del presente decreto*».

In relazione agli interventi antisismici, il comma 13, lettera b) dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* dispone che «*per gli interventi di cui al comma 4 (interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63), l'efficacia degli stessi al fine della riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017. I professionisti incaricati attestano altresì la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Il soggetto che rilascia il visto di conformità di cui al comma 11 verifica la presenza delle asseverazioni e delle*

attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati».

Il successivo comma 13-bis prevede che l'asseverazione «è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 121. L'asseverazione rilasciata dal tecnico abilitato attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione».

Al fine di tener conto di tali disposizioni, da ultimo, previste dal decreto *Rilancio*, si è reso necessario aggiornare il decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 58 del 2017. In particolare, l'articolo 2 del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020, n. 329, (entrato in vigore il 7 agosto 2020), ha modificato l'Allegato B del decreto n. 58 del 2017 (contenente il modello relativo all'asseverazione del progettista), al fine di prevedere anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese prevista dall'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

Tale decreto dispone all'articolo 1 che «All'articolo 3 del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58, dopo il comma 4, sono inseriti i seguenti: 4-bis. Al fine di usufruire delle misure di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n.34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, per le spese documentate e sostenute nel periodo compreso tra il 1°luglio 2020 e il 31 dicembre 2021 (attualmente fino al 30 giugno 2022) per tutte le attestazioni e le asseverazioni prodotte dai professionisti e redatte con le modalità di cui agli allegati B, B-1 e B-2 è richiesta apposita polizza assicurativa secondo le modalità di cui al citato articolo 119, comma 14».

Pertanto, con l'emanazione del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti del 6 agosto 2020 sono state integrate le norme relative all'asseverazione del rischio sismico, al fine di rispettare le disposizioni in materia contenute ai commi 13 e 13-bis dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

L'agevolazione di cui al comma 1-septies dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione

agli interventi agevolati. Pertanto, si ritiene che, nel caso di specie non vada attestata ai fini del Superbonus la «*corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati*».

Gli acquirenti delle case antisismiche, pertanto, possono beneficiare del cd. *Superbonus* anche in presenza, come nel caso di specie, di un'asseverazione predisposta con il modello previgente (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti). Nel caso in esame l'*Istante*, nel presupposto che siano rispettati tutti i requisiti normativamente previsti non oggetto di interpello, potrà fruire della maggiore detrazione prevista dal decreto *Rilancio* per l'acquisto della predetta unità immobiliare sulla base del prezzo corrisposto.

In considerazione dei chiarimenti forniti, deve considerarsi assorbito l'ulteriore quesito subordinato, sub 2) proposto nell'istanza di interpello in oggetto.

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. 498/2021

OGGETTO: Superbonus -Interventi antisismici e di riqualificazione energetica realizzati dall'usufruttuario di immobile segregato in un trust - 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'Istante, residente all'estero, dichiara di aver acquistato con sua moglie nel 1989 un immobile di civile abitazione in Italia, da destinare ai figli.

Il Contribuente precisa che l'immobile fu acquistato a nome del figlio maggiore, allora minorenne, a cui tale compendio è ancora oggi intestato, con provvista finanziaria per l'acquisto fornita dai genitori e dalla nonna materna.

L'Istante rappresenta che il 31 gennaio 2018, il figlio maggiore ha attribuito l'immobile in un *Trust* di tipo "*autodichiarato*" del quale ha assunto anche il ruolo *Trustee*, nominando i genitori stessi beneficiari ed alla loro scomparsa tutti e cinque i figli.

Il Contribuente evidenzia che, con C.I.L.A. del 19/12/2019, l'immobile è stato frazionato in quattro distinti appartamenti e che il figlio (Disponente e *Trustee*) intende cedere in usufrutto per dieci anni ad ognuno dei due genitori due appartamenti,

i quali si impegnerebbero a sostenere le spese per i seguenti interventi ammessi al *Superbonus* di cui all'articolo 119 del decreto legge del 19 maggio 2020, n. 34:

- isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate di cui alla lettera a), comma 1, dell'articolo 119;
- sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale di cui alla lettera b), comma 2, dell'articolo 119;
- antisismici di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, richiamati al comma 4 dell'articolo 119;
- installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica di cui al comma 5 dell'articolo 119;
- installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici di cui al comma 8 dell'articolo 119.

I predetti interventi riguarderanno sia le parti comuni che le singole unità immobiliari e che le relative spese saranno sostenute dai due genitori, entrambi non residenti in Italia, che risulterebbero peraltro titolari del reddito fondiario in quanto usufruttuari ciascuno dei due appartamenti.

Il 21 maggio 2021 ad integrazione dei dati forniti con l'istanza, il Contribuente ha altresì precisato che la nuda proprietà rimarrà al figlio maggiore quale *Trustee* del *Trust* e due unità immobiliari saranno concesse in usufrutto all'Istante e al coniuge.

Ciò posto, l'Istante chiede se in relazione alle spese che sosterrà per i prospettati interventi possa beneficiare dell'agevolazione prevista dall'articolo 119 del citato decreto legge n. 34 del 2020, optando per la cessione del credito d'imposta oppure lo sconto in ai sensi dell'articolo 121 del medesimo decreto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che l'esistenza della apposizione del vincolo di destinazione (*Trust* autodichiarato) e la concessione in usufrutto di due appartamenti ciascuno ai

genitori, non limiti il diritto alla fruibilità del *Superbonus* ai sensi dell'articolo 119 in esame in capo agli stessi.

L'Istante ritiene altresì che la mancanza di una imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110 per cento, non rappresenti un limite per i contribuenti alla fruizione del *Superbonus* in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del decreto Rilancio.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "*decreto Rilancio*"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, sia dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59, convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101) che dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "*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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con riferimento alla fattispecie in esame, riguardante la possibilità per l'Istante di accedere al *Superbonus* in relazione alle spese che sosterrà per interventi antisismici e di riqualificazione energetica che sosterrà in qualità di usufruttuario su una unità abitativa residenziale segregata in un *Trust*, il cui disponente e *trustee* è il figlio, si rappresenta quanto segue.

In istanza viene precisato che l'immobile su cui è stato costituito il vincolo in *trust* è stato, a seguito di apposita C.I.L.A. del 19/12/2019, frazionato in quattro distinti appartamenti. Trattandosi di un *trust* "autodichiarato" - secondo quanto rappresentato e non oggetto di valutazione in questa sede - la proprietà dell'edificio, costituito da quattro appartamenti, è attribuita al disponente (figlio dell'Istante).

Pertanto, in applicazione del comma 9, lettera a), dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, come modificato dall'articolo 1, comma 66, lettera n), della legge di bilancio 2021, potrà applicarsi il *Superbonus*, anche in capo all'Istante usufruttuario a condizione che, come chiarito nella circolare 24/E del 2020, lo stesso sostenga le spese e che l'usufrutto risulti al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio. Inoltre, come chiarito nella citata circolare n. 24/E del 2020, il *Superbonus*, non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per

la cessione del credito. Si tratta, ad esempio, delle persone fisiche non fiscalmente residenti in Italia che detengono l'immobile oggetto degli interventi in base ad un contratto di locazione o di comodato.

Tali soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi del citato articolo 121 del *decreto Rilancio*, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per le modalità alternative di utilizzo ivi previste.

Analoghe considerazioni si applicano nel caso di titolare del diritto di usufrutto, in capo al quale è imputabile, ai sensi dell'articolo 26 del TUIR, il reddito fondiario derivante dall'immobile.

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)

Risposta n. 513/2021

OGGETTO: Superbonus - Interventi antisismici e di riqualificazione energetica realizzati mediante demolizione e ricostruzione di un immobile con aumento della volumetria - 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'Istante, residente all'estero, è comproprietario con sua moglie di una residenza unifamiliare costituita da un singolo edificio (categoria A/3) e relativo terreno pertinenziale.

Il Contribuente rappresenta di voler effettuare sull'immobile un intervento di demolizione e ricostruzione con ampliamento dello stesso, che comporterà la realizzazione di due unità immobiliari abitative (unità A e B), con i miglioramenti energetici e sismici rispetto al fabbricato attuale, dettate dal c.d. decreto Rilancio.

In particolare, l'unità B sarà realizzata con l'ampliamento ammesso dalla normativa urbanistica comunale, avrà ingresso e utenze indipendenti e sarà strutturalmente un unico edificio con l'unità A.

Al termine dei lavori, quindi, l'edificio strutturalmente unico, sarà composto da due unità immobiliari residenziali, con ingresso e utenze indipendenti.

L'Istante con la documentazione integrativa rappresenta che intende fruire del *Superbonus* solo per le spese sostenute con riferimento all'unità A, che ha in comune con l'unità B solo un muro di confine verticale da cielo a terra. Lo stesso specifica altresì che sulla unità A saranno effettuati dei piccoli ampliamenti di volumetria relativi alle innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.

Ciò posto, l'Istante chiede se, in qualità di persona fisica non residente, può accedere al *Superbonus* per le spese sostenute per interventi di riduzione del rischio sismico, di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, di sostituzione di finestre comprensive di infissi, di installazione di pannelli fotovoltaici ed eventuali sistemi di accumulo che realizzerà sulla sola unità A e quali sono i limiti di spesa previsti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che nel caso prospettato le spese che sosterrà per gli interventi agevolabili che realizzerà sull'unità A siano ammissibili al *Superbonus*.

Con riferimento ai limiti di spesa il Contribuente prospetta i seguenti massimali per ogni intervento ipotizzato sull'unità A:

- interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico che determinano il passaggio a due classi di rischio inferiore: "*MAX. DETRAZIONE: 105.600 euro MAX. SPESA: 96.000 euro*";

- sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza: "*MAX. DETRAZIONE: 30.000 euro MAX. SPESA: 27.272 euro*";

- sostituzione di finestre comprensive di infissi: "*MAX. DETRAZIONE: 60.000 euro MAX. SPESA : 54.545 euro*";

- installazione di pannelli fotovoltaici ed eventuali sistemi di accumulo: "*MAX. DETRAZIONE: 52.800 euro MAX. SPESA: 48.000 euro*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "*decreto Rilancio*"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59, convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101, e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (anch'esso in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "*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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con specifico riferimento al caso rappresentato, concernente la possibilità di accedere al *Superbonus* in relazione alle spese che l'Istante sosterrà per gli interventi antisismici e di riqualificazione energetica che intende realizzare mediante la demolizione di un edificio unifamiliare dotato di impianto di riscaldamento e la successiva ricostruzione di una unità abitativa (unità A) sulla quale saranno effettuati dei piccoli ampliamenti di volumetria relativi alle innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico, e la contestuale costruzione di una ulteriore unità abitativa (unità B), avente in comune con l'unità A solo un muro di confine verticale da cielo a terra, realizzata con l'ampliamento ammesso dalla normativa urbanistica Comunale, in relazione alla quale non intende fruire del *Superbonus* per le spese che sosterrà per i relativi interventi edilizi, si rappresenta quanto segue.

In merito alle ipotesi di opere effettuate tramite "*demolizione e ricostruzione*", la circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che il *Superbonus* spetta anche a fronte di interventi realizzati 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 ricorda che detta 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.

Circa la possibilità di accedere al *Superbonus* per le spese relative all'incremento di volume per interventi di 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, con nota del 2 febbraio 2021 prot. n. 1156, il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici ha chiarito che «*a differenza del "Supersismabonus" la detrazione fiscale legata al "Super ecobonus" non si applica alla parte eccedente il volume ante-operam*».

In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Con specifico riferimento alla possibilità di accedere al beneficio in argomento da parte di soggetti fiscalmente non residenti, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che, atteso che ai sensi dell'articolo 119, comma 1, lettera b) e comma 9 lettera b) del *decreto Rilancio* tra i destinatari del *Superbonus* sono individuati «*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*», la detrazione in argomento riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati.

Il medesimo documento di prassi ha chiarito, inoltre, che in linea generale trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Superbonus* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. no tax area). Tali soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi del citato articolo 121 del *decreto Rilancio*, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, delle modalità alternative di utilizzo ivi previste.

Sulla base dei chiarimenti forniti dalla ripetuta circolare n. 24/E del 2020 restano esclusi dall'accesso al *Superbonus* i soggetti che non possiedono redditi imponibili i

quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

Con riferimento al caso di specie, qualora l'intervento sia qualificato dagli enti competenti in materia come rientrante tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380 del 2001, all'Istante, quale proprietario di una casa in Italia e titolare del relativo reddito fondiario, non è precluso l'accesso al *Superbonus*.

In mancanza di una imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110 per cento, l'Istante potrà optare per la fruizione del *Superbonus* in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del *decreto Rilancio*.

In particolare, l'Istante può accedere al *Superbonus* con riferimento alle spese per interventi antisismici realizzati sull'edificio unifamiliare demolito, mentre per gli interventi di riqualificazione energetica potrà accedere all'agevolazione solo in relazione alle spese sostenute per l'edificio risultante dalla ricostruzione dell'edificio demolito (unità A), escluse quelle sostenute per la parte eccedente il volume *ante-operam*.

In presenza delle condizioni e dei requisiti normativamente previsti, i limiti di spesa massimi ammessi per gli interventi che l'Istante intende realizzare per la ricostruzione dell'edificio unifamiliare demolito sono i seguenti:

- 96.000 euro per interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico (articolo 16, comma 1-*bis*, del decreto legge n. 63 del 2013);
- 30.000 euro per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (articolo 119, comma 1, lettera c) del *decreto Rilancio*);
- 4.545 euro per la sostituzione di finestre comprensive di infissi (articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006);
- 48.000 euro per l'installazione di pannelli fotovoltaici (articolo 119, comma 5 del *decreto Rilancio*);
- 48.000 euro per l'installazione di sistemi di accumulo (articolo 119, comma 6

del *decreto Rilancio*.

Come chiarito dalla citata risoluzione n. 60/E del 2020 il limite di spesa di 48.000 euro deve essere distintamente riferito agli interventi di installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti).

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)

Risposta n. 515/2021

OGGETTO: Superbonus - Interventi realizzati da una associazione sportiva dilettantistica in una palestra di una scuola, utilizzata in base ad una Convenzione stipulata con un comune - Articolo 119, comma 9, lett. e) 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 rappresenta di essere un'associazione sportiva dilettantistica (ASD) regolarmente iscritta al registro CONI, ed intende effettuare degli interventi di riqualificazione energetica su un immobile di proprietà comunale. Rappresenta, altresì, che dal 2010 è stata stipulata una convenzione con l'Amministrazione comunale, e, da ultimo, il rinnovo della convenzione per il periodo settembre 2020 - settembre 2021, in virtù della quale l'ente concede all'associazione l'utilizzo degli impianti sportivi comunali, tra cui la struttura denominata "Palestra Scuola Media" per l'espletamento delle attività, anche didattiche, dell'esercizio sportivo, nonché dei servizi ad essi inerenti (articolo 3 della Convenzione).

In particolare, in base al predetto articolo 3 della convenzione l'*Istante* utilizza i seguenti impianti con annessi spogliatoi e docce:

- campo di calcio in erba sintetica;

- pista per atletica leggera;
- palestra grande (scuola media);
- palestra piccola (scuola elementare).

Inoltre, gli orari di utilizzo delle palestre da parte dello stesso Istante sono subordinati all'uso delle stesse da parte della scuola (orario scolastico).

L'*Istante* rappresenta che la "Palestra Scuola Media" necessita di interventi di riqualificazione energetica, e che intenderebbe effettuare in accordo con l'Amministrazione comunale.

Ciò considerato chiede se, in virtù di tale convenzione possa fruire delle agevolazioni previste dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. *Superbonus*), per gli interventi che intende eseguire sugli immobili di proprietà del comune (palestra scuola media)

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'associazione *Istante* non fornisce soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto Rilancio), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (anch'esso in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2022 (da ripartire in cinque quote annuali di pari importo ed in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nel 2022), a fronte di specifici interventi

finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "*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.

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.

Ai sensi del successivo articolo 121, tutti i soggetti che sostengono, nel corso degli anni 2020, 2021 e 2022, delle spese per gli interventi tassativamente individuati ed elencati al successivo comma 2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione in dichiarazione, 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 (c.d. "sconto in fattura") ovvero, in alternativa, per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione fiscale spettante ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione.

Le modalità attuative delle sopra richiamate disposizioni, 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 dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847, del 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, del 22 febbraio prot. n. 51374, e del 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

L'ambito soggettivo di applicazione del *Superbonus* è delineato dal comma 9 dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* che alla lettera e) prevede che le disposizioni contenute nei commi da 1 a 8 si applicano anche «*agli interventi effettuati*», dalle «*associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi*».

Come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020, ai fini della applicazione della norma, ciò che rileva è il sostenimento delle spese relative agli interventi ammessi dalla normativa in esame da parte dei predetti soggetti, sia proprietari che meri detentori dell'immobile in virtù di un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio, nonché la destinazione dell'immobile "a spogliatoio" per lo svolgimento della proprie attività.

Più precisamente, come chiarito nella citata circolare, 24/E del 2020, il beneficiario può:

- essere titolare di un diritto reale di godimento (usufrutto o uso) sull'immobile;

- detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

Nel caso in esame, si può ritenere che l'allegata Convenzione avente ad oggetto la "*manutenzione e custodia degli impianti sportivi*" con l'utilizzo degli stessi impianti sportivi comunali, sia pure in maniera non esclusiva (in quanto viene utilizzato anche dalla stesso ente comunale per l'attività scolastica) possa costituire titolo idoneo a consentire all'Associazione *Istante* l'applicazione della citata disposizione fiscale relativa al *Superbonus*.

Ciò in quanto il sistema di protocollazione adottato dal Comune è idoneo a garantire che l'Associazione *Istante* abbia la disponibilità giuridica e materiale dell'impianto sportivo, in base al rinnovo della convenzione, a far data dal 1° settembre 2020, vale a dire prima del sostenimento delle spese relative agli interventi ammessi all'agevolazione.

Pertanto, con riferimento al caso di specie, in presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previsti, previo assenso del Comune proprietario all'esecuzione dei lavori da parte del concessionario, è ammesso l'accesso al *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per la realizzazione di interventi, previsti dalla norma in esame, vale a dire in relazione all'immobile di proprietà del comune (palestra scuola media) a fronte degli interventi che intende effettuare di efficientamento energetico ma solo per la parte adibita a spogliatoi.

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)

Risposta n. 516/2021

OGGETTO: Superbonus - interventi di riduzione del rischio sismico - criteri di individuazione delle zone sismiche - 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'*Istante* intende effettuare un acquisto e ristrutturazione di in immobile al fine di realizzare degli interventi edilizi di natura antisismica su un immobile esistente da destinare ad uso abitativo sito nel comune di ----- in provincia di

In particolare, in relazione agli interventi agevolabili che prevedono la riduzione del rischio sismico di cui all'articolo 119, comma 4 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), la norma prevede che le disposizioni del primo e del secondo periodo non si applicano agli edifici ubicati nella zona sismica 4 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio de ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, (allegato 1). L'*Istante* fa presente che in tale elenco il Comune di ----- risulta compreso tra i Comuni appartenenti al rischio sismico 3.

Mentre, in relazione all'elenco contenuto nella tabella a cui fa riferimento la Circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E (paragrafo 2.1, nota 25, pag. 23), il Comune di ---

-- ricade in una zona a rischio sismico 4 e non più 3.

Chiede, pertanto, se ai fini dell'accesso al regime previsto dal decreto *Rilancio* occorre far riferimento alla tabella allegata all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, per il caso di specie, il Comune di ----- risulta ricadere in zona a rischio sismico 3.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che sulla base della tabella allegata all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, il Comune di ----- risulta ricadere in zona a rischio sismico 3 e, pertanto, ritiene agevolabili le spese per interventi antisismici sull'immobile ivi situato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (convertito dalla legge 1° luglio 2021, n. 101) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. Superbonus).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le

detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *cd.* Superbonus, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate:<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

In particolare, nell'ambito degli interventi "trainanti", il *Superbonus* spetta, ai sensi del citato comma 4 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, a fronte del sostenimento delle spese per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai predetti commi dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013.

Si tratta, in particolare, degli interventi indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *ì*), del TUIR, realizzati su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, anche realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio (commi da 1-*bis* a 1-*sexies*).

In particolare, come rappresentato nella circolare n. 24/E del 2020 la suddivisione dei Comuni italiani per rischio sismico è consultabile ad un apposito link al sito del Dipartimento della Protezione Civile: <http://www.protezionecivile.gov.it/documents/20182/1272515/Mappa+classificazione+sismica+al+31+gennaio+2020+per+comuni/df142eb4-4446-42ce-b53b-a3abde5d7d48>.

Non rientra nella competenza dell'Agenzia stabilire le modalità con cui i Comuni vengono classificati nel rischio sismico 1, 2, 3, 4, per quanto di interesse, si rappresenta, tuttavia, che con la citata Ordinanza n. 3274 del 20 marzo 2003 sono stati approvati i «*Criteri per l'individuazione delle zone sismiche - individuazione, formazione e aggiornamento degli elenchi nelle medesime zone*» di cui all'allegato 1, della stessa ordinanza.

Nell'allegato 1 "*PRIMA APPLICAZIONE*" è stato previsto che:

«i) In prima applicazione, sino alle deliberazioni delle Regioni, le zone sismiche sono individuate sulla base del documento «Proposta di riclassificazione sismica del territorio nazionale», elaborato dal Gruppo di Lavoro costituito sulla base della risoluzione della Commissione Nazionale di Previsione e Prevenzione dei Grandi Rischi nella seduta del 23 aprile 1997, con le seguenti precisazioni:

1. La classificazione di ciascun comune secondo il documento citato è riportata in allegato A, unitamente alla classificazione precedente ed alla zona di appartenenza secondo la mappa di cui al presente documento.

2. I comuni ivi indicati come «non classificati» devono essere intesi come appartenenti alla zona 4.

3. I comuni ivi indicati come appartenenti rispettivamente alla I, II e III categoria devono essere intesi come rispettivamente appartenenti alle zone 1, 2 e 3».

Come si evince dalla circolare pubblicata sul sito: http://www.protezionecivile.tn.it/binary/pat_protezione_civile/Sismologia/CIRCOLAR_E_SISMICA301203.1302689345.pdf, la Provincia autonoma di ----- ha provveduto a

dare attuazione, in prima applicazione, agli obblighi disposti con l'ordinanza nei confronti delle regioni e provincie autonome, mediante due provvedimenti:

- delibera della Giunta Provinciale n. 2813 del 23 ottobre 2003 "*Norme di attuazione della variante 2000 al P.U.P. - Approvazione della Carta di Sintesi Geologica*";
- delibera della Giunta provinciale n.2929 del 6 novembre 2003 "*Attuazione dell'Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri 20.03.2003 n. 3274 Primi elementi in materia di criteri generali per la classificazione sismica del territorio nazionale e di normative tecniche per le costruzioni in zona sismica*".

Come si evince dalla mappa classificazione rischio sismico, aggiornata ad aprile 2021, suddivisa per comuni, pubblicata sul sito <https://rischi.protezionecivile.it/it/sismico/attivita/classificazione-sismica>, la zona sismica per il territorio di -----, indicata nell'Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 2003, è stata aggiornata, con la delibera della Giunta Provinciale n. 2919 del 27 dicembre 2012 della Provincia ----- . Sulla base dei documenti richiamati il comune di ----- attualmente è classificato nella zona sismica 4.

Ne consegue che ai fini della fruizione delle agevolazioni previste dal decreto Rilancio per gli interventi che prevedono una riduzione del rischio sismico occorre far riferimento alle sopra richiamate ordinanze.

Con riferimento al caso di specie, il comune di -----, come da link allegato, alla citata circolare n. 24/E del 2020, e da quello aggiornato ad aprile 2021, risulta ricompreso nella zona sismica 4 e non 3, pertanto, l'*Istante* non può avvalersi delle agevolazioni previste dal decreto Rilancio per gli interventi che prevedono la riduzione del rischio sismico.

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. 517/2021

OGGETTO: SUPERBONUS - Applicazione del regime agevolativo a favore di una cooperativa sociale di produzione e lavoro - onlus di diritto che percepisce redditi di capitale - Articolo 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 è una Cooperativa Sociale (Onlus di diritto ai sensi articolo 10, comma 8 del d.lgs. 460 del 1997) è una cooperativa di produzione e lavoro con ammontare delle retribuzione corrisposte ai soci superiore al 50 per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi e, pertanto, fruisce dell'esenzione prevista ai fini IRES dall'articolo 11, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

Fa presente, inoltre, che è in possesso di redditi di capitale sotto forma di interessi bancari assoggettati a ritenuta a titolo di imposta ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 in quanto nella situazione specifica delle cooperative di produzione e lavoro esenti da IRES, ai sensi del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 11, comma 1, la ritenuta su tali redditi di capitali è da considerarsi a titolo di imposta e non a titolo di acconto.

L'Istante intende porre in essere nell'immobile in cui viene svolta l'attività,

interventi rientranti nell'ambito applicativo delle detrazioni previste del *cd. Superbonus* di cui agli articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*).

Chiede, pertanto, sulla base delle norme agevolative alla stessa applicabili se possa fruire del *cd. Superbonus* previsto, per gli interventi che intende effettuare.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di poter beneficiare del *cd. Superbonus* per i soprarichiamati interventi e nell'ipotesi in cui sia ostativa alla fruizione delle detrazioni la condizione che alla stessa sia applicabile un regime di esenzione da IRES, la stessa società cooperativa sociale, essendo in possesso di redditi di capitale sotto forma di interessi attivi bancari, assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, ritiene di poter beneficiare del regime previsto dal decreto *Rilancio*, in quanto subisce, un vero e proprio prelievo fiscale sostitutivo delle imposte dirette.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (convertito dalla legge 1° luglio 2021, n. 101) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. Superbonus).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "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.

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, 2021 e 2022, delle spese per gli interventi tassativamente individuati ed elencati al successivo comma 2 (tra cui rientrano anche gli interventi antisismici di cui all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013) possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione in dichiarazione, 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 (c.d. "sconto in fattura") ovvero, in alternativa, per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione fiscale spettante ad altri soggetti, ivi inclusi gli 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. 326047/2020, 22 febbraio 2021, prot. 51374/2021. Gli adempimenti ivi previsti sono stati prorogati al 15 aprile 2021 dal provvedimento prot. n. 83933/2021 del 30 marzo 2021.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di cd. *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus* la citata circolare n.24/E del 2020 ha chiarito che, in linea generale, trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Superbonus* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. no tax area). Tali soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi del citato articolo 121 del decreto Rilancio, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, delle modalità alternative di utilizzo ivi previste.

E' stato, inoltre, chiarito che il *Superbonus* non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, peraltro, non possono esercitare neanche l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

Sono, esclusi, ad esempio, dal *Superbonus* - né possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione - gli organismi di investimento collettivo del risparmio (mobiliari e immobiliari) che, pur rientrando nel novero dei soggetti passivi IRES di cui all'articolo 73 comma 1, lettera

c), del TUIR, sono esenti dalle imposte sui redditi in base al successivo comma 1-*quinquies*.

In applicazione dei predetti principi, con la circolare 30/E del 2020, è stato ulteriormente chiarito che possono accedere al *Superbonus* tutti i soggetti passivi che "astrattamente" possono essere titolari della predetta detrazione, indipendentemente dalle peculiari modalità di tassazione del reddito, come nel caso del titolare di solo reddito fondiario, derivante dal possesso dell'immobile adibito ad abitazione principale, escluso da tassazione per effetto della deduzione di cui all'articolo 10 del TUIR di importo pari alla rendita catastale.

Sempre con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, ai sensi del comma 9, lettera d-*bis*), dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, il *Superbonus* si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Le cooperative iscritte nella "*sezione cooperazione sociale*" del registro prefettizio (legge 8 novembre 1991, n. 381) di cui al comma 8 del predetto articolo 10 - c.d. ONLUS di diritto - rientrano, pertanto, tra i soggetti beneficiari del cd. *Superbonus*.

Per detti soggetti (ONLUS, OdV e APS), non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale, fermo restando l'esclusione di cui al citato comma 15-bis dell'articolo 119.

Come chiarito dalla circolare 30/E del 2020, non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione

riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni. Per le ONLUS, le OdV e le APS il *Superbonus* spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia o meno costituito in condominio e, pertanto, anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti anche da più unità immobiliari di proprietà dei sopra richiamati soggetti.

Ciò posto, si evidenzia che l'articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, dispone che « *I redditi conseguiti dalle società cooperative di produzione e lavoro e loro consorzi sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dall'imposta locale sui redditi se l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci che prestano la loro opera con carattere di continuità, comprese le somme di cui all'ultimo comma, non è inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quelli relativi alle materie prime e sussidiarie. Se l'ammontare delle retribuzioni è inferiore al cinquanta per cento ma non al venticinque per cento dell'ammontare complessivo degli altri costi l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e l'imposta locale sui redditi sono ridotte alla metà*».

In sostanza, una cooperativa sociale di produzione e lavoro che, in base all'articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, corrisponde retribuzioni per un importo non inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quelli relativi alle materie prime e sussidiarie è esente dalle imposte sui redditi ovvero fruisce di una esenzione parziale se l'ammontare delle retribuzioni è inferiore al 50 per cento.

Pertanto, in applicazione dei criteri forniti con le citate circolari n. 24/E e n. 30/E del 2020, in considerazione che la cooperativa *Istante*, così come rappresentato, corrisponde retribuzioni per un importo non inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quelli relativi alle materie prime e sussidiarie, rientrando tra le ipotesi di esenzione dalle imposte sui redditi di cui al citato articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, non potrà beneficiare del *Superbonus*, né potrà esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del

credito corrispondente alla detrazione, in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del decreto *Rilancio*.

Tuttavia, l'*Istante* fa presente che percepisce anche dei redditi di capitale assoggettati a ritenuta a titolo di imposta sulla base della disciplina applicabile alle società cooperative quali soggetti esenti da IRES, di cui agli articoli 10 e 11 del d.P.R. n. 601 del 1973. Al riguardo, come chiarito con la circolare del 20 maggio 1995, n. 150, le società cooperative esenti dall'imposta sul reddito delle persone giuridiche ai sensi degli articoli 10 e 11 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, devono essere sottoposte, relativamente ai premi ed altri frutti su depositi e conti correnti bancari e postali e su obbligazioni e titoli similari, a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, ai sensi dell'articolo 26, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Ciò considerato, con riferimento al caso di specie, tenuto conto dei chiarimenti di prassi sopra richiamati, all'*Istante*, titolare di un reddito di capitale, non sarà precluso l'accesso al *Superbonus*, ferma restando la presenza di tutti i requisiti e delle condizioni normativamente previste. In mancanza di una imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110 per cento, l'*Istante* potrà optare per la fruizione del *Superbonus* in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del decreto *Rilancio*.

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)

Risposta n. 524/2021

OGGETTO: Superbonus - Modifica della dimensione dei serramenti esistenti nel caso di interventi diversi da quelli di demolizione e ricostruzione. 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'*Istante* riferisce che nell'ambito di una ristrutturazione di un immobile residenziale unifamiliare, verranno eseguite sia opere strutturali, comprensive di opere edili di redistribuzione degli spazi interni, sia di riqualificazione energetica, quali un nuovo impianto di riscaldamento in pompa di calore e la coibentazione orizzontale e verticale dell'edificio.

Come intervento "*trainato*", verranno sostituiti anche gli infissi sia del piano terra che del primo piano, il cui foro architettonico (luce foro da spalla a spalla) dovrà essere traslato 10 cm più in alto nonché aumentato di dimensione.

Ciò comporterà la modifica della dimensione dei serramenti esistenti. Inoltre, una porta finestra verrà aumentata di dimensioni sia in larghezza che in altezza e due finestre del piano terra verranno accorpate in un'unica finestra di maggiori dimensioni.

Ciò considerato l'*Istante* chiede se la realizzazione di infissi diversi dai

precedenti possano essere ammessi (come interventi trainati) ai benefici di cui all'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (c.d. Superbonus).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che l'intervento si configuri come sostituzione di infissi e che pertanto sia agevolabile al 110% anche con l'ampliamento e/o la modifica dell'apertura.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "decreto Rilancio"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, sia dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101 che dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. Superbonus).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di Superbonus, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Relativamente alla fattispecie rappresentata, l'istante riferisce che, nell'ambito di una ristrutturazione di un immobile residenziale unifamiliare, verranno eseguite sia opere strutturali, comprensive di opere edili di redistribuzione degli spazi interni, sia di riqualificazione energetica, quali un nuovo impianto di riscaldamento in pompa di calore e la coibentazione orizzontale e verticale dell'edificio.

Al riguardo si premette che, fermo restando che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune, o altro ente territoriale competente in tema di classificazioni urbanistiche, è necessario che gli interventi edilizi da eseguire siano inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del D.P.R. n. 380 del 2001 (TU dell'Edilizia) e che dal titolo amministrativo autorizzativo risulti che non si tratta di un intervento di nuova costruzione.

Relativamente al quesito, concernente la possibilità di ammettere al *Superbonus* i nuovi serramenti che hanno una diversa geometria rispetto a quelli esistenti, sentito il Ministero dello sviluppo economico, si ritiene che nella disciplina del *Superbonus*, gli interventi su serramenti e infissi possono essere esclusivamente "trainati" ai sensi del citato articolo 119, comma 2 del *decreto Rilancio*. Come nell'Ecobonus, l'intervento

deve configurarsi come sostituzione di componenti già esistenti o di loro parti e non come nuova installazione. Ciò considerato, per gli interventi diversi da quelli di demolizione e ricostruzione è possibile fruire dell'Ecobonus anche nell'ipotesi di interventi di spostamento e variazione dimensionale degli infissi a condizione che la superficie "totale" degli infissi nella situazione post intervento sia minore o uguale di quella ex ante. Ciò a garanzia del principio di risparmio energetico.

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. 122

OGGETTO: Superbonus - interventi di riqualificazione energetica su abitazione costituita da tre particelle catastali unite di fatto ai fini fiscali - 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'Istante dichiara che l'edificio che costituisce l'abitazione principale della sua famiglia risulta costituito da tre particelle catastali, acquisite e ristrutturate in tempi diversi, che sono state accatastate nel 2010 con la situazione finale "post lavori".

Il Contribuente dichiara di essere proprietario al 100 per cento di due unità immobiliari con destinazione residenziale e che la terza unità immobiliare, anch'essa con destinazione residenziale risulta di sua proprietà al 50 per cento e per il restante 50 per cento di proprietà di sua moglie, in regime di separazione dei beni.

L'Istante evidenzia che le tre particelle catastali risultano essere strettamente connesse e praticamente inutilizzabili singolarmente a fini residenziali; infatti, nelle prime due unità immobiliari è presente la "zona notte" e risulta assente la cucina, mentre la terza, destinata prevalentemente a zona giorno, ospita la cucina ed una parte destinata a soggiorno (oltre a bagni e locali "accessori").

L'Istante dichiara che catastalmente le tre particelle sono state unite ai fini fiscali, come risulta dall'annotazione presente nella visura catastale. Il Contribuente rappresenta che tali particelle catastali rappresentano "di fatto" un'unica residenza, essendo dotate di un unico contatore ENEL ed, in considerazione dell'"unione catastale" sono state esentate dal Comune dal pagamento dell'IMU, in quanto "*prima casa*".

Ciò posto, l'*Istante* chiede se possa usufruire del c.d. "*ecobonus 110%*" per tutte e tre le particelle contemporaneamente considerato che le stesse costituiscono unità residenziale funzionalmente indipendente.

Il Contribuente, essendo un architetto regolarmente iscritto all'Albo, chiede inoltre se esistano elementi ostativi al fatto che gli elaborati necessari alla richiesta del c.d. *ecobonus* sui predetti immobili riportino la propria firma, precisando nella documentazione integrativa trasmessa che tali attività sono le seguenti:

- progettista e direttore dei Lavori;
- coordinatore della sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione;
- asseveratore.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, pur in presenza di tre particelle catastali, gli interventi che intende realizzare riguardano di fatto un'unica unità residenziale funzionalmente indipendente, essendo le suddette unità immobiliari unite fiscalmente ed "*inutilizzabili ai fini residenziali in quanto non dotate delle prescritte destinazioni d'uso che ne caratterizzano per l'appunto la fruizione*".

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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lettera m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del *decreto Rilancio* il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022*».

Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74

della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/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).

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettera n) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo al comma 9, lettera a), che il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati «(...) *dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro*

unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche».

Ciò posto, con specifico riguardo alla fattispecie prospettata dal Contribuente, si rappresenta quanto segue.

Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

A seguito delle modifiche previste dall'articolo 1, comma 66, lettera b), della citata legge n. 178 del 2020 al comma 1-*bis* dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* «*Un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale*».

Le «*unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari*», alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «*indipendenza funzionale*» e dell'«*accesso autonomo dall'esterno*», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Il comma 1-*bis*, inoltre, dispone che «*per "accesso autonomo dall'esterno" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*».

Sulla base di tale normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non

esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una "villetta a schiera", pertanto, si ha «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;

- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

La citata circolare n. 24/E del 2020, in relazione agli interventi di efficienza energetica effettuati dalle «*persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari*», in linea con la disposizione contenuta nel comma 10 dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, ha chiarito che il *Superbonus* si applica limitatamente agli interventi realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari.

Sulla base di quanto rappresentato in istanza, si rileva che le unità immobiliari sulle quali l'Istante intende effettuare interventi di efficientamento energetico rientranti nel *Superbonus* sono riconducibili alla fattispecie esaminata dalla circolare n. 27/E del 13 giugno 2016 al paragrafo 1.7, laddove è stato chiarito che «*non è, di norma, ammissibile la fusione di unità immobiliari, anche se contigue, quando per ciascuna di esse sia riscontrata l'autonomia funzionale e reddituale, e ciò indipendentemente dalla titolarità di tali unità. Tuttavia, se a seguito di interventi edilizi vengono meno i menzionati requisiti di autonomia, pur essendo preclusa la possibilità di fondere in un'unica unità immobiliare i due originari cespiti in presenza di distinta titolarità, per dare evidenza negli archivi catastali dell'unione di fatto ai fini fiscali delle eventuali diverse porzioni autonomamente censite, è necessario presentare, con le modalità di*

cui al decreto del Ministro delle Finanze 19 aprile 1994, n. 701, due distinte dichiarazioni di variazione, relative a ciascuna delle menzionate porzioni. Tali dichiarazioni di variazione prevedono, in particolare:[.....] l'inserimento, nel riquadro "Note relative al documento", della dizione "Porzione di u.i.u. unita di fatto con quella di Foglio xxx Part. yyy Sub. zzzz. Rendita attribuita alla porzione di u.i.u. ai fini fiscali"».

Ciò posto, tenuto conto della normativa e della prassi illustrate, nonché delle precisazioni formulate dall'Istante riguardo alla stretta interconnessione delle particelle catastali in questione unite ai fini fiscali, come risulta dall'annotazione presente nella visura catastale, costituenti un'unica residenza, si ritiene che l'unità residenziale descritta nell'istanza, (solo formalmente costituita da tre distinte particelle catastali), debba considerarsi come una unica unità residenziale unifamiliare, con conseguente applicazione di un unico limite di spesa ai fini della fruizione del *Superbonus*.

Con riguardo alla possibilità per l'Istante, architetto regolarmente iscritto al relativo Albo professionale, di sottoscrivere in proprio la progettazione esecutiva e la direzione dei lavori, le certificazioni e le attestazioni connesse con l'esecuzione dei lavori, fermo restando che trattasi di una questione che esula dalle competenze della Scrivente, per ciò che concerne gli interventi di efficientamento energetico si rinvia ai chiarimenti disponibili sul sito web dell'Enea (<https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazionifiscali/ecobonus/faq-ecobonus.html>) nella parte in cui è stato chiarito che "*L'asseverazione e l'attestato di prestazione energetica possono essere redatti da un qualsiasi tecnico abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente (cfr. DPR 75/2013) e iscritto allo specifico Ordine o Collegio professionale*" mentre "*Riguardo al principio di estraneità ai lavori, l'obbligo sussiste solo per il tecnico che redige l'A.P.E., in accordo col medesimo DPR 75/2013*" (cfr. FAQ n. 2.A").

In particolare, il decreto interministeriale 6 agosto 2020, contenente i requisiti

tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici (cd. *cobonus*), non preclude al direttore dei lavori o al progettista la possibilità di firmare gli attestati di prestazione energetica (APE) cd. convenzionali per l'accesso alle detrazioni fiscali del *Superbonus*, finalizzati soltanto a dimostrare che l'edificio considerato nella sua interezza consegua, dopo gli interventi, il miglioramento di due classi energetiche.

Resta inteso che, per la redazione degli A.P.E. di cui all'articolo 6 del d.lgs. 19 agosto 2005, n. 192, trovano applicazione i requisiti di indipendenza e imparzialità dei soggetti abilitati alla certificazione energetica degli edifici, di cui all'articolo 3 del d.P.R. 16 aprile 2013, n. 75.

Per completezza si rileva che, per gli ulteriori requisiti di accesso al *Superbonus* che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alla citate circolari n. 24/E e n. 30/E del 2020.

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)

Risposta n. 127

OGGETTO: Superbonus- interventi di riduzione del rischio sismico e finalizzati alla efficienza energetica - asseverazione tardiva Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020 n.77.

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di essere proprietario di un edificio, composto da un'unica unità immobiliare residenziale, censito al catasto fabbricati, sul quale è stato avviato un intervento edilizio di ristrutturazione per effetto di una SCIA Ordinaria presentata il 26 settembre 2019 e con inizio lavori differito.

Il 3 giugno 2020 è stata rilasciata l'Autorizzazione Sismica e il 23 giugno 2020, prima dell'inizio dei lavori, ad integrazione della predetta SCIA, è stata inviata l'asseverazione della classificazione sismica della costruzione prevista dal decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017.

Come evidenziato nella predetta SCIA, l'intervento rientra nell'ambito della ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lett, d) del d.P.R. n. 380 del 2001 (testo unico dell'edilizia). Al termine dell'intervento di ristrutturazione edilizia dall'unica unità immobiliare di partenza si ricaveranno tre unità immobiliari distinte

ma con ingresso comune. In particolare, i lavori consentiranno:

- il miglioramento di due classi delle prestazioni antisismiche dell'intero edificio, mediante il consolidamento del solaio di piano e il raddoppio di alcune murature portanti e con la demolizione con successiva ricostruzione di una porzione dell'edificio che è risultata non stabile strutturalmente. Questa parziale demolizione e ricostruzione avviene a parità di volume e di sedime con una modesta variazione della sagoma ante-intervento;

- il miglioramento energetico mediante un intervento sull'involucro dell'intero edificio con rifacimento delle facciate che prevede la coibentazione dei componenti opachi (murature, pavimenti, solai e coperture) e dei componenti finestrati (nuovi infissi dotati di vetro camera) nonché mediante la sostituzione dell'impianto di riscaldamento esistente costituito da un unico impianto termico con tre distinti impianti separati funzionali alle tre unità immobiliari che si otterranno post frazionamento.

Sono, inoltre, previste altre opere edilizie necessarie alla ristrutturazione e al frazionamento dell'edificio.

Tanto premesso, l'Istante chiede se:

- l'intervento di miglioramento di due classi delle prestazioni antisismiche dell'intero edificio derivante dalla parziale demolizione e ricostruzione senza variazioni di volume rientri tra quelli agevolabili ai sensi dell'articolo 16, comma 1-*quater* del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 (cd. *sismabonus*) e se l' aliquota della detrazione spettante è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, ai sensi dell'articolo 119, comma 4, del decreto legge n. 34 del 2020 (cd *Superbonus*);

- l'intervento relativo all'involucro dell'intero edificio (superficie opache e trasparenti) rientri tra quelli agevolabili, ai sensi dell'articolo 1, commi da 219 a 223 della legge di Bilancio 2020 (legge 27 dicembre 2019 n. 160), (bonus facciate) o tra quelli per i quali spetta il cd. *ecobonus* di cui all'articolo 14 del citato decreto legge n. 63 del 2013 per interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità

immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi o se, infine, rientri tra quelli ammessi al *Superbonus* di cui al citato articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020;

- la sostituzione dell'impianto di riscaldamento invernale costituito da un unico impianto termico con tre distinti impianti separati funzionali alle tre unità immobiliari che si otterranno post frazionamento rientri tra gli interventi per i quali spetta il cd. *ecobonus* di cui all'articolo 14 del citato decreto legge n. 63 del 2013 o tra quelli ammessi al *Superbonus* di cui al citato articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020;- è possibile scegliere le agevolazioni fiscali di cui avvalersi e se queste spettano anche per le altre opere edilizie necessarie alla ristrutturazione e al frazionamento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che l'intervento riguardante le parti strutturali dell'intero edificio, di parziale demolizione e ricostruzione senza variazioni di volume dal quale deriva il passaggio a due classi di rischio inferiori rientri tra quelli previsti dal citato comma 1-*quater* dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013, in quanto il deposito dell'asseverazione della classificazione sismica dell'edificio è da considerarsi tempestivo in quanto effettuato prima dell'inizio dei lavori, come previsto dal citato decreto ministeriale n. 58 del 2017, e che per le spese sostenute fra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2020, limitatamente ad un tetto massimo di spesa di euro 96.000, la detrazione è elevata al 110 per cento delle spese stesse (*Superbonus*).

Con riferimento ai lavori sull'involucro dell'intero edificio, l'Istante ritiene che l'intervento sulle strutture opache verticali dell'edificio ricada tra quelli per i quali spetta il cd. bonus facciate mentre l'intervento sulle strutture opache orizzontali e la sostituzione dei serramenti ed infissi tra quelli per i quali spetta il cd. *ecobonus*. Ritiene, inoltre, che i predetti interventi sull'involucro dell'intero edificio possano

essere agevolati anche ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il quale prevede, al comma 1, la detrazione delle spese 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.*» e, al comma 2 che «*L'aliquota prevista al comma 1, alinea, del presente articolo si applica anche a tutti gli altri interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente, a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di cui al citato comma 1.*».

L'Istante è dell'avviso che, ai fini dell'applicazione delle suddette agevolazioni, occorre fare riferimento alla situazione all'inizio dell'intervento e non a quella che si verrà a creare al termine dell'intervento stesso; pertanto, rispettando i requisiti tecnici, ha diritto al *Superbonus* con riferimento a:

- gli 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, quale intervento trainante, nel limite di 50.000 euro di spesa;

- la sostituzione delle finestre comprensive di infissi nel limite di euro 60.000 di detrazione, quale intervento trainato.

Per quanto riguarda la sostituzione dell'impianto di riscaldamento invernale, l'Istante ritiene di poter fruire, alternativamente, dell'*ecobonus* o del *Superbonus* anche se l'unico impianto di riscaldamento sarà sostituito con 3 impianti separati. L'Istante, infine, ritiene di poter scegliere l'agevolazione di cui intende fruire e che, con riferimento alle altre opere edilizie necessarie alla ristrutturazione e al frazionamento, qualora le spese per gli interventi strutturali non raggiungano il tetto dei 96.000 sulla differenza troverà applicazione la detrazione di cui all'art. 16 *bis* del DPR n.917 del 1986.

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.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f), della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato il citato articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia

delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, sia pure con riferimento alle disposizioni vigenti al 31 dicembre 2020, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/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 e alla adozione di misure antisismiche degli edifici, indicati nei commi 1 e 4 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, 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, 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;

- la 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 compresi 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.

Tra gli interventi cd. "trainati" rientrano, inoltre, ai sensi del comma 2 del citato articolo 119 del 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.

La maggiore aliquota si applica solo se gli interventi "trainati" 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.

Nella medesima circolare n. 24/E del 2020, è stato, altresì, chiarito che 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 comma 3 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, stabilisce, inoltre, che ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi "trainanti" finalizzati all'efficienza energetica nonché quelli "trainati" indicati al comma 2 del medesimo articolo 119 del decreto Rilancio devono rispettare i requisiti minimi previsti dai decreti di cui al

comma 3-*ter* del citato articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013 e, nel loro complesso, devono assicurare, anche congiuntamente agli altri interventi "trainati" indicati nei successivi commi 5 e 6 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio 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.

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 6 agosto 2020 (decreto requisiti).

Nell'ambito degli interventi "trainanti", il *Superbonus* spetta, infine, ai sensi del citato comma 4 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, a fronte del sostenimento delle spese per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*). Si tratta, in particolare, degli interventi indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *i*), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, realizzati su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003. Ai sensi del richiamato articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *i*), del TUIR gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali degli edifici o

complessi di edifici collegati strutturalmente. Per effetto del predetto richiamo, anche per gli interventi ammessi al *sismabonus* - che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili - il citato art. 16-*bis* del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento.

Tanto premesso, con specifico riferimento all'intervento riguardante le parti strutturali dell'intero edificio di parziale demolizione e ricostruzione senza variazioni di volume dal quale deriva il passaggio a due classi di rischio inferiori, preliminarmente si osserva che, dall'esame della documentazione allegata all'istanza di interpello, risulta che la SCIA è stata presentata il 26 settembre 2019 mentre l'asseverazione prevista dall'articolo 3, comma 3, del citato decreto ministeriale n. 58 del 2017 - con il quale sono state stabilite le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati - è stata trasmessa il 23 giugno 2020, prima dell'inizio dei lavori, ad integrazione della predetta SCIA.

Al riguardo, si fa presente che, il citato articolo 3 del decreto ministeriale n. 58 del 2017, in vigore alla data di presentazione della SCIA, prevedeva che alla predetta segnalazione fosse allegata, per l'accesso alle detrazioni, anche l'asseverazione del progettista dell'intervento strutturale della classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. In vigenza di tale disposizione, è stato, pertanto, chiarito che un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle disposizioni sopra richiamate, non consente l'accesso alla detrazione (cfr. circolare 8 luglio 2020, n. 19/E).

Successivamente, il decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 9 gennaio 2020, n. 24 ha modificato il predetto articolo 3 del citato decreto ministeriale n. 58 del 2017 il quale attualmente prevede che *«il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione di cui al comma 2, devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui*

all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.». Tale disposizione, tuttavia, si applica con riferimento ai titoli abilitativi richiesti a partire dalla data di entrata in vigore del decreto modificativo e, pertanto, dal 16 gennaio 2020.

Ne deriva, dunque, che, nel caso di specie, per gli interventi di riduzione del rischio sismico, l'Istante non può accedere nè al *sismabonus* nè al *Superbonus* ma può, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste dalla normativa vigente, non oggetto della presente istanza di interpello, fruire della detrazione di cui al citato articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i) del TUIR nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo (cfr. articolo 16, comma 1, del decreto legge n. 63 del 2013)..

Il limite di spesa ammesso alla detrazione è annuale e riguarda il singolo immobile e le relative pertinenze; inoltre, nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi (cfr. circ. 19/E del 2020, citata).

Nel caso di specie, pertanto, ai fini della determinazione dell'importo massimo delle spese ammesse alla detrazione, occorre fare riferimento all'unica unità immobiliare censita al catasto fabbricati.

Con riferimento ai lavori sull'involucro dell'intero edificio e alla possibilità prospettata dall'Istante che l'intervento sulle strutture opache verticali dell'edificio ricada tra quelli per i quali spetta il cd. bonus facciate mentre l'intervento sulle strutture opache orizzontali e la sostituzione dei serramenti ed infissi tra quelli per i quali spetta l'*ecobonus*, ovvero, in alternativa, che i predetti interventi rientrino nell'ambito applicativo del *Superbonus* si osserva quanto segue.

Ai sensi dell'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge n. 160 del 2019, spetta

una detrazione dall'imposta lorda pari al 90 per cento delle spese documentate sostenute nell'anno 2020 e (a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 59, della legge di bilancio 2021) nell'anno 2021 per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, effettuati sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi (bonus facciate).

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E cui si rinvia per i necessari approfondimenti nonché per la individuazione più puntuale degli interventi ammessi alla agevolazione medesima. In particolare, nella citata circolare n. 2/E del 2020 è stato precisato che:

- gli interventi ammessi al bonus facciate possono astrattamente rientrare anche tra quelli di riqualificazione energetica riguardanti l'involucro, agevolabili ai sensi del citato articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, oppure tra quelli di recupero del patrimonio edilizio richiamati all'articolo 16 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013;

- in considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle normative richiamate, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Analoga indicazione è contenuta, con riferimento al *Superbonus*, nella citata circolare n. 24/E del 2020, nella quale è stato precisato che gli interventi trainanti ammessi all'agevolazione possono astrattamente rientrare anche tra quelli di riqualificazione energetica agevolabili ai sensi del citato articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, oppure tra quelli di recupero del patrimonio edilizio richiamati all'articolo 16 del medesimo decreto-legge n. 63 del 2013. In considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle normative richiamate, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette

agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Inoltre, fatta salva l'impossibilità di fruire di più agevolazioni sulle medesime spese, qualora sull'edificio si attuino interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, è possibile fruire delle corrispondenti detrazioni a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Nel caso di specie, pertanto, in presenza di tutte le condizioni richieste ai fini delle agevolazioni fiscali sopra richiamate, che non sono oggetto dell'istanza di interpello, l'Istante potrà scegliere, con riferimento ai lavori sull'involucro dell'intero edificio, l'agevolazione di cui avvalersi.

Va, inoltre, rilevato che, anche con riferimento alle agevolazioni appena indicate, nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori. Pertanto, ai fini della determinazione del limite di spesa ammesso alle sopra richiamate detrazioni rileva l'esistenza prima dell'inizio dei lavori, dell'unica unità immobiliare censita in Catasto.

Con riferimento, infine, alla sostituzione dell'impianto di riscaldamento invernale con tre distinti impianti a servizio di ciascuna unità immobiliare derivante dal frazionamento dell'unità immobiliare, e alla possibilità - prospettata dall'Istante- che tale intervento rientri tra quelli per i quali spetta l' *ecobonus* di cui all'articolo 14 del citato decreto legge n. 63 del 2013 o tra quelli "trainati" ammessi al *Superbonus* di cui al citato articolo 119, comma 2, del decreto Rilancio, si fa presente che come confermato, da ultimo, con la citata circolare n. 19/E del 2020, sono agevolabili, purché rispondenti alle caratteristiche tecniche previste, gli interventi finalizzati alla trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianti di climatizzazione invernale centralizzati con contabilizzazione del calore e quelli finalizzati alla

trasformazione degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore mentre è esclusa la trasformazione dell'impianto di climatizzazione invernale da centralizzato ad individuale o autonomo.

Tale principio si applica anche ai fini del *Superbonus* atteso che il comma 1 del citato articolo 119 del decreto Rilancio espressamente dispone l'incremento al 110 per cento della «*detrazione di cui all'articolo 14*» del decreto legge n. 63 del 2013, nei casi ivi elencati (*ecobonus*).

Si segnala, al riguardo, che al punto 10 dell'Allegato A al citato decreto requisiti 6 agosto 2020, nel quale sono fornite "Indicazioni generali per gli interventi sugli impianti di climatizzazione invernale" è precisato che nell'ambito dei predetti interventi "è ammissibile la trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianti di climatizzazione invernale centralizzati con contabilizzazione del calore. E' invece esclusa la trasformazione o il passaggio da impianti di climatizzazione invernale centralizzati per l'edificio o il complesso di edifici ad impianti individuali autonomi".

Pertanto, nel caso di specie, le spese per la sostituzione dell'impianto di riscaldamento non rientrano né tra quelle ammesse all'*ecobonus* né al *Superbonus*. 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. 161

OGGETTO: Superbonus - Interventi realizzati su unità collabenti (F2) - 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'*Istante* è proprietario di un immobile all'interno di un parco nazionale, sottoposto a vincolo paesaggistico, costituito da un fabbricato collabente allo stato rustico (categoria F/2), gravemente danneggiato e parzialmente diroccato per vetustà, con annesso un terreno agricolo. Il fabbricato, in stato di abbandono da molti anni, è privo di qualsiasi infisso e presenta muri interni e perimetrali fatiscenti e semidiroccati, con la conseguenza che è impossibile conoscere e dare prova della tipologia di riscaldamento esistente, molto probabilmente stufe a legna/gas o un caminetto.

L'*Istante* intende fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. *Superbonus*) per la ristrutturazione del citato fabbricato, con riferimento ai seguenti interventi:

1) realizzazione di un cappotto termico, utilizzando mattoni termici portanti e/o un cappotto interno;

2) installazione di una caldaia a biomassa e del relativo impianto di riscaldamento radiante;

3) installazione di pannelli solari fotovoltaici, accumulatori di energia e pannelli solari termici.

Per le altre spese non espressamente menzionate sempre relative alla ristrutturazione e manutenzione del manufatto, *l'Istante* chiede di poter beneficiare della detrazione del 50 per cento prevista dalla vigente normativa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter beneficiare del *Superbonus* con riferimento ai lavori di cui ai numeri 1, 2 e 3 del quesito, in quanto il risultato finale della ristrutturazione porterà ad un miglioramento energetico superiore a due classi.

L'Istante ritiene, altresì, di non dover procedere alla redazione dell'attestato di prestazione energetica (APE) iniziale del manufatto - stante lo stato disastroso in cui lo stesso si trova - ma di redigere l'APE a fine intervento per certificare la classe di efficienza raggiunta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, 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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere *a)* e *f)* della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) hanno modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. La successiva lettera *m)* del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-*bis* ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*».

Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-*bis*, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119.*».

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/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).

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.

Al riguardo, si osserva che la verifica della presenza dell'impianto di riscaldamento nell'edificio oggetto di demolizione presuppone accertamenti di fatto che non possono essere effettuati in sede di interpello. Sarà pertanto onere dell'*Istante* provare l'effettiva esistenza del predetto impianto mediante un'attestazione rilasciata da

un tecnico abilitato.

Va rilevato, inoltre, che ai sensi del comma 3 del citato articolo 119 del decreto *Rilancio*, ai fini dell'accesso al *Superbonus*, gli interventi di risparmio energetico devono assicurare il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio ovvero, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (A.P.E.) prima e dopo l'intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Per quanto di interesse, si rileva inoltre 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:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *ecobonus*), effettuati congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di

climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il Superbonus spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il *Superbonus*, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nonché ad interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico;

- 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, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti.

La maggiore aliquota, inoltre, si applica solo se gli interventi "trainati" sopraelencati 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

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".

Per quanto riguarda la possibilità di fruire del *Superbonus* in caso di interventi realizzati su una unità censita al catasto fabbricati nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti"), si rappresenta quanto segue.

Nella citata circolare n. 30/E del 2020 (paragrafo 3.1.4) è stato chiarito che il comma 1 dell'articolo 119 del decreto Rilancio espressamente dispone l'incremento al 110 per cento della «detrazione di cui all'articolo 14» del decreto legge n. 63 del 2013, nei casi ivi elencati (ecobonus). Analoga previsione è contenuta nel comma 4 del medesimo articolo 119 del decreto Rilancio, riferito agli interventi antisismici, ai sensi del quale *«Per gli interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, l'aliquota delle detrazioni spettanti è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021»*. Relativamente alle detrazioni disciplinate nei richiamati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, nella circolare 8 luglio 2020 n. 19/E è stato ribadito che tali detrazioni spettano anche per le spese sostenute per interventi realizzati su immobili classificati nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti") in quanto, pur trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti, trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente. Ai fini dell'ecobonus, inoltre, per gli edifici collabenti, nei quali l'impianto di riscaldamento non è funzionante, deve essere dimostrabile che l'edificio è dotato di impianto di riscaldamento rispondente alle caratteristiche tecniche previste dal d.lgs. 19 agosto 2005 n. 192 e che tale impianto è situato negli ambienti

nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica. Ciò in quanto, ai fini della predetta agevolazione, gli edifici oggetto degli interventi devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianti di riscaldamento, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento agevolabile. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari. Per effetto del richiamo contenuto nel citato articolo 119 del decreto Rilancio agli articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, i principi sopra enunciati si applicano anche ai fini del Superbonus. Pertanto, è possibile fruire del *Superbonus* anche relativamente alle spese sostenute per gli interventi realizzati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 ("*unità collabenti*") a condizione, tuttavia, che al termine dei lavori l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze).

L'articolo 1, comma 66, lettera c) della citata legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 119 del decreto Rilancio, il comma 1-*quater* ai sensi del quale sono compresi fra gli edifici che accedono al Superbonus «*anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, purché al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di cui alla lettera a) del comma 1 [dell'art. 119], anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A.*».

Con riferimento al caso di specie, si ritiene che - laddove l'intervento rientri tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 380 del 2001, e tale circostanza risulti dal titolo amministrativo, e vengano effettuati interventi antisismici e di efficienza energetica rientranti nel *Superbonus* su immobili esistenti iscritti nel catasto fabbricati (F/2) - l'*Istante* può fruire delle citate agevolazioni, 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). Al riguardo, si ritiene che, sentita ENEA, per gli interventi di efficientamento energetico (ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e dei generatori alimentati a biomassa) deve altresì essere dimostrato, sulla base di una relazione tecnica, che nello stato iniziale l'edificio era dotato di un impianto idoneo a riscaldare gli ambienti di cui era costituito. In tale ipotesi, l'*Istante* è esonerato dal produrre l'A.P.E. iniziale.

Da ultimo, con riferimento alla possibilità di usufruire della detrazione del 50 per cento *"per le altre spese sopra non espressamente menzionate, sempre relative alla ristrutturazione e manutenzione del manufatto"*, data la generalità della domanda, si rinvia ai chiarimenti forniti nella circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020.

Per completezza si rileva che per i requisiti di accesso al *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alle citate circolari n. 24/E e 30/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 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)

Risposta n. 162

OGGETTO: Superbonus- interventi realizzati da enti di gestione del patrimonio di edilizia residenziale pubblica su immobili di proprietà di un consorzio di Comuni Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020 n.77.

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di essere un ente pubblico di servizio, non economico, ausiliario della Regione, dotato di autonomia organizzativa, patrimoniale, amministrativa e contabile, che attua e gestisce il patrimonio di edilizia sociale ed esercita le funzioni attribuite dalla legge regionale (...) - recante "Norme in materia di edilizia sociale" - con competenza estesa al rispettivo ambito territoriale.

L'Istante rappresenta, altresì, di avere il compito di mettere a disposizione alloggi economici per categorie svantaggiate, attraverso la riqualificazione del patrimonio di edilizia residenziale pubblica e l'attuazione di interventi di edilizia convenzionata e agevolata.

L'Istante fa presente, al riguardo, che:

- svolge le attività tipiche degli ex Istituti Autonomi Case Popolari (IACP) in quanto, come risulta statuto, "esercita le funzioni e svolge le competenze attribuite alle

ATC (o agli ex Istituti Autonomi delle Case Popolari) dalla legislazione nazionale e regionale di settore nell'ambito territoriale definito dalla legge regionale o al di fuori di tale ambito ove previsto dalla normativa regionale;

- gestisce, tra l'altro, immobili, adibiti ad edilizia residenziale pubblica di proprietà di un consorzio di Comuni, sui quali intenderebbe eseguire interventi di efficientamento energetico e di miglioramento sismico. Tanto premesso, chiede se possa beneficiare del cd. *Superbonus* di cui all'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 nonché optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito ai sensi dell'articolo 121 del medesimo decreto legge n. 34 del 2020 con riferimento ad interventi realizzati su immobili di proprietà di un consorzio di Comuni adibiti ad edilizia residenziale pubblica e da esso gestiti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter beneficiare del *Superbonus* in quanto:

- ha funzioni e competenze proprie degli IACP comunque denominati;- un consorzio di Comuni è assimilabile ai "comuni" richiamati dalla norma essendo un ente derivato dalla aggregazione funzionale dei Comuni soci i quali, detenendo in via esclusiva le quote di partecipazione all'interno del consorzio stesso, sono di fatto i proprietari degli immobili del consorzio. Richiama, a tal fine, l'articolo 74 del TUIR che stabilisce l'applicazione del medesimo regime fiscale ai Comuni, alle unioni di Comuni ed ai consorzi tra enti locali.

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 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 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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere a), d), ed f), della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2022 e, per gli interventi di risparmio energetico di cui ai commi da 1 a 3 del medesimo articolo 119, effettuati dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, anche alle spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022.

Con riferimento alle spese sostenute dal 1° luglio 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Il successivo comma 67, della citata legge n. 178 del 2020 ha previsto l'inserimento nell'articolo 121 del decreto Rilancio del comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, sia pure con riferimento alle disposizioni vigenti al 31 dicembre 2020, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Tanto premesso, nel caso in esame, l'Istante rappresenta di svolgere le attività tipiche degli ex IACP e di gestire, tra l'altro, immobili, adibiti ad edilizia residenziale pubblica di proprietà di un consorzio di Comuni, per i quali intenderebbe eseguire interventi di efficientamento energetico e di miglioramento sismico.

In particolare, l'articolo 2 dello Statuto relativo alle "funzioni", richiamato dall'Istante, prevede che l'Istante "esercita le funzioni e svolge le competenze attribuite (...) (o agli ex Istituti Autonomi delle Case Popolari) dalla legislazione nazionale e regionale di settore nell'ambito territoriale definito o al di fuori di tale ambito ove previsto dalla normativa regionale".

L'articolo 3, del medesimo Statuto, stabilisce, inoltre, che l'Istante "*(...) concorre al soddisfacimento del fabbisogno abitativo proprio dell'ambito territoriale di competenza, in particolare dei cittadini che si trovano in condizione di debolezza sociale. 2. Per gli alloggi realizzati e gestiti, in relazione alla finalità di cui al comma 1, l'attività istituzionale (...) non può configurarsi di tipo commerciale, esaurendosi nell'esercizio di funzioni dirette alla salvaguardia della coesione sociale e alla riduzione del disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati che non sono in grado di accedere alla locazione nel libero mercato. Diversamente, è da configurare con modalità commerciali l'attività realizzativa e di gestione degli immobili e dei locali con destinazione diversa dall'uso abitativo. 3. (...)persegue le sue finalità in via prioritaria mediante la riqualificazione e il recupero dell'esistente patrimonio di edilizia sociale adibito a residenza e dei relativi servizi, nonché mediante il suo incremento. 4. (...) provvede alle gestione del patrimonio proprio e, su delega, di altri soggetti pubblici e privati, nel rispetto della legislazione nazionale e regionale vigente"*.

Al riguardo, si fa presente quanto segue.

L'ambito soggettivo di applicazione del *Superbonus*, come in precedenza precisato, è delineato al comma 9 dell'articolo 119 del Decreto Rilancio, ai sensi del quale le disposizioni disciplinanti le tipologie di interventi ammessi e i requisiti tecnici richiesti si applicano alle spese sostenute, tra l'altro, dagli IACP, comunque denominati, per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

L'applicazione delle citate disposizioni normative presuppone, quindi, l'esistenza di due requisiti:

a) soggettivo, essendo le stesse riservate, tra l'altro, agli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati;

b) oggettivo, riguardando interventi realizzati su immobili di proprietà dei predetti istituti autonomi ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Nel caso in esame, con riferimento alla sussistenza del requisito soggettivo si fa presente che ai sensi dell'articolo 28, comma 2 della Legge Regionale (...) le Agenzie territoriali "*indicate nell'elenco ricognitivo di cui all'allegato B [tra i quali l'Istante], parte integrante e sostanziale alla presente legge, sono enti pubblici di servizio, non economici, ausiliari della Regione, dotati di autonomia organizzativa, patrimoniale, amministrativa, contabile, attuano e gestiscono il patrimonio di edilizia sociale ed esercitano le funzioni loro attribuite ai sensi della presente legge con competenza estesa al rispettivo ambito territoriale*".

Pertanto, in base a quanto rappresentato e nel presupposto che l'Istante eserciti le attività tipiche degli ex IACP attribuite alle Agenzie territoriali, si ritiene che - fermo restando che la verifica dei profili soggettivi attiene all'applicazione della legislazione nazionale e regionale in materia di edilizia residenziale sociale presupponendo, dunque, un'indagine di natura extratributaria non esercitabile in sede di interpello - lo stesso possa rientrare tra i soggetti destinatari del *Superbonus*, ai sensi del citato

comma 9, lett. c) dell'articolo 119 del decreto Rilancio.

Va, inoltre, precisato che il *Superbonus* si applica con riferimento agli interventi realizzati esclusivamente su immobili adibiti ad "edilizia residenziale pubblica".

Si ritiene, infine, che l'Istante possa beneficiare dell'agevolazione in parola anche se gli interventi riguardano immobili, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, di proprietà di un consorzio di comuni. Ciò in quanto, trattandosi di una particolare forma associativa per la gestione di uno o più servizi nonché per l'esercizio associato di funzioni tra i comuni costituenti il consorzio, non assume rilievo, ai fini dell'applicazione della norma agevolativa in commento, la circostanza che sia stato costituito un consorzio di Comuni.

Pertanto, nel caso in esame, atteso che, come riferito dall'Istante, il consorzio è costituito dai Comuni soci, proprietari degli immobili, che detengono in via esclusiva le quote di partecipazione all'interno del consorzio stesso, si ritiene che il *Superbonus* spetti anche con riferimento agli interventi agevolabili realizzati su immobili, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, di proprietà del predetto consorzio di Comuni.

In tal caso, l'Istante potrà, altresì esercitare, in alternativa alla fruizione diretta del *Superbonus*, l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante, ai sensi del citato articolo 121 del medesimo decreto Rilancio. 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. 167

OGGETTO: Superbonus - interventi "trainanti" e "trainati" su edificio unifamiliare (composto da unità A/3 e C/6), sprovvisto del certificato di abitabilità/agibilità - 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'*Istante* fa presente di essere proprietario di un edificio unifamiliare composto da due unità immobiliari distintamente accatastate di cui una classificata nella categoria catastale A/3 (abitazione) e l'altra nella categoria catastale C/6 (autorimessa adibita a pertinenza), facenti parte di un unico corpo di fabbrica ed entrambe servite da impianto di riscaldamento. L'edificio, realizzato con licenza di costruzione, rilasciata il 26 agosto 1969, risulta essere conforme al progetto di costruzione, ma privo del certificato di agibilità/abitabilità.

L'*Istante* intende effettuare interventi trainanti di coibentazione dell'involucro e sostituzione dell'impianto di riscaldamento, nonché interventi trainati di installazione di impianto fotovoltaico con relativo accumulatore e sostituzione degli infissi. Con documentazione integrativa, presentata fa presente di non essere ancora in possesso del titolo che assenta i lavori.

Ciò premesso, l'*Istante* chiede, in relazione alle agevolazioni previste dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, se:

1. le detrazioni fiscali spettano anche se le indicate unità immobiliari siano prive del certificato di agibilità/abitabilità;

2. ai fini del calcolo dell'ammontare complessivo della detrazione fiscale spettante per l'esecuzione degli interventi "trainanti" e "trainati", si debba fare riferimento al criterio previsto per gli edifici unifamiliari o, trattandosi di due unità immobiliari distintamente accatastate, al criterio previsto per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;

3. in riferimento all'unità immobiliare accatastata C/6, considerato che la stessa è fornita di impianto di riscaldamento, le detrazioni fiscali previste dall'articolo 119 del decreto *Rilancio* spettino sia per gli interventi "trainanti" (isolamento termico dell'involucro e sostituzione dell'impianto di riscaldamento) che per quelli "trainati" (sostituzione degli infissi).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In merito ai quesiti posti l'*Istante* ritiene rispettivamente che:

1) le detrazioni spettano anche se gli immobili sono privi del certificato di agibilità/abitabilità, considerato che la condizione essenziale al riguardo è che gli immobili esistano e siano regolarmente accatastati, e che gli stessi siano stati realizzati in maniera conforme al progetto di costruzione autorizzato dagli organismi competenti il 26 agosto 1969;

2) al fine di quantificare l'ammontare massimo delle detrazioni fiscali spettanti si deve fare riferimento al criterio indicato per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;

3) le detrazioni fiscali previste dal decreto *Rilancio* sono riconosciute anche per l'unità immobiliare di categoria C/6.

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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del *decreto Rilancio* il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*». Il comma 67, del

citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni *«si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119»*. L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui *«ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea»*.

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultima con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti, 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).

Ai sensi del comma 15-bis del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, le

disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "ecobonus"), effettuati congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il Superbonus spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e l'installazione

contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il *Superbonus*, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nonché ad interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico.

In relazione all'installazione dell'impianto fotovoltaico il comma 5 dell'articolo 119 è stato modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. i), della legge di bilancio 2021 prevedendo che il *Superbonus* si applica *«Per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici»*.

In relazione al caso in esame, per quanto di interesse si rappresenta che per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

A seguito delle modifiche previste dall'articolo 1, comma 66, lettera b), della citata legge n. 178 del 2020 al comma 1-bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio *«Un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale»*.

Le *«unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari»*, alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della *«indipendenza funzionale»* e dell'*«accesso autonomo dall'esterno»*, a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Il comma 1-bis, inoltre, dispone che *«per "accesso autonomo dall'esterno" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva»*.

Sulla base di tale normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia *«accesso autonomo dall'esterno»* qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Pertanto, nel presupposto che l'unità immobiliare a destinazione residenziale, sia *«funzionalmente indipendente»* e disponga di un *«accesso autonomo dall'esterno»*, nei termini sopra descritti, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello), l'*Istante* potrà accedere al *Superbonus* con riferimento ai lavori di efficientamento energetico che andrà ad effettuare sull'unità immobiliare di proprietà ad uso residenziale.

In particolare, con riferimento al primo quesito si rappresenta, che l'articolo 24, comma 1, del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (TU dell'edilizia), così come da ultimo sostituito dall'articolo 3, comma 1, lettera i), del d.lgs. 25 novembre 2016, n. 222, prevede che la sussistenza delle condizioni di sicurezza, igiene, salubrità, risparmio energetico degli edifici e degli impianti negli stessi installati, valutate secondo quanto dispone la normativa vigente, nonché la conformità dell'opera al progetto presentato e la sua agibilità sono attestati mediante segnalazione certificata.

Il successivo comma 2 prevede che, *«ai fini dell'agibilità, entro quindici giorni*

dall'ultimazione dei lavori di finitura dell'intervento, il soggetto titolare del permesso di costruire, o il soggetto che ha presentato la segnalazione certificata di inizio di attività, o i loro successori o aventi causa, presenta allo sportello unico per l'edilizia la segnalazione certificata, per i seguenti interventi:

- a) nuove costruzioni;*
- b) ricostruzioni o sopraelevazioni, totali o parziali;*
- c) interventi sugli edifici esistenti che possano influire sulle condizioni di cui al comma 1».*

Al riguardo, si rileva che, esula dalle prerogative dell'interpello l'appuramento delle caratteristiche tecniche di un intervento ai fini del suo corretto inquadramento in ambito edilizio incluso l'accertamento delle condizioni previste ai fini dell'applicazione dell'articolo 24, comma 1 all'edificio oggetto della presente istanza di interpello.

Detta qualificazione, inerente le opere edilizie, spetta al Comune, o altro ente territoriale competente in materia di qualificazione dell'opera edilizia e rispetto delle disposizioni urbanistiche e presuppone valutazioni di natura tecnica che non rientrano nelle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

Nel caso in esame, fermo restando che gli interventi di cui trattasi dovranno essere eseguiti in conformità alla normativa urbanistica, si rileva che l'*Istante* non risulta ancora essere in possesso del titolo amministrativo che assente i lavori.

Con riferimento al calcolo dell'ammontare complessivo della detrazione fiscale spettante per l'esecuzione degli interventi "trainanti" e "trainati", prospettati in istanza, sull'edificio unifamiliare e sulla relativa pertinenza, si rappresenta quanto segue.

Nell'ipotesi di edificio unifamiliare, funzionalmente indipendente e con accesso autonomo dall'esterno, è possibile accedere al *Superbonus* per le spese sostenute per interventi realizzati su tale ultima unità immobiliare, a destinazione residenziale e sull'unità immobiliare dotata del vincolo di pertinenzialità, con l'unità immobiliare principale, fermo restando che l'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito a ciascuna unità abitativa e alla sua pertinenza unitariamente

considerata, anche se accatastata separatamente.

Per quanto riguarda i limiti di spesa ammessi al *Superbonus* nel rimandare ai chiarimenti resi con la citata circolare n. 24/E del 2020 e con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60, si evidenzia che l'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione è stabilito nella misura di:

- euro 50.000 per gli interventi di riqualificazione energetica di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro della unità abitativa (trainante);
- euro 30.000 per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione (trainante);
- euro 54.545,45 per l'acquisto e la posa in opera di infissi e schermature solari (trainato);
- euro 48.000 per l'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo (trainato).

Come precisato nella recente risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Ne consegue che, *Istante* in relazione alle spese sostenute per gli interventi concernenti il cappotto esterno, la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, la sostituzione infissi ed l'installazione di pannelli fotovoltaici, possa accedere al *Superbonus* nei limiti sopra individuati.

Tale soluzione interpretativa vale in presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previsti per accedere all'agevolazione in questione e fermi restando gli adempimenti da porre in essere ai fini della detrazione che non sono oggetto dell'istanza di interpello.

Per completezza si rileva che per gli ulteriori requisiti di accesso al *Superbonus* che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alla citate circolari n. 24/E e 30/E del 2020.

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. 168

OGGETTO: Superbonus - Interventi antisismici di ristrutturazione edilizia con parziale demolizione nonché interventi di efficientamento energetico - Presentazione del nuovo modello B, allegato al DM n. 58 del 2017 Articolo 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* fa presente che, il 29 aprile 2020, ha presentato una SCIA per un intervento di ristrutturazione statica antisismica di due distinte unità immobiliari di categoria catastale C/2 che, al termine dei lavori, saranno destinate all'uso abitativo, insieme all'allegato B previsto dal decreto ministeriale n. 58 del 2017, dal quale emergeva il passaggio a due o più classi inferiori di rischio sismico.

In particolare, la richiesta del titolo abilitativo è stata presentata per un intervento di ristrutturazione edilizia con parziale demolizione (*ex art. 3, comma 1, lett. a*), d.P.R. n. 380 del 2001) finalizzata alla sicurezza statica ed antisismica senza variazione volumetrica.

Il Comune competente ha autorizzato il 6 luglio 2020 l'inizio dei lavori. Con documentazione integrativa presentata, l'*Istante* fa presente che gli interventi che

intende eseguire, oggetto della SCIA sono gli stessi indicati in una precedente istanza di interpello. L'*Istante* intende eseguire, tra l'altro, anche interventi trainati, (quali, l'installazione dell'impianto fotovoltaico), nonché interventi di efficientamento energetico sulle unità oggetto di intervento, sprovviste di impianto di riscaldamento.

Considerato che, successivamente all'ottenimento dell'autorizzazione, il D.M. n. 329 del 2020 ha aggiornato le modalità per l'attestazione della riduzione del rischio sismico, riportate nel D.M. n. 58 del 2017 (modello B), l'*Istante* chiede se, al fine di poter fruire del *Superbonus*, debba integrare il modello B tenendo conto delle ultime modifiche apportate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* evidenzia che il decreto Rilancio prevede la detrazione delle spese di cui all'articolo 119, comma 4, a partire dal 1° luglio 2020 e, pertanto, ritiene che non debba produrre ai fini della fruizione dei predetti benefici, un'eventuale integrazione del nuovo modello B previsto dal citato D.M.

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.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettera a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il Superbonus si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis, ai sensi del quale *«Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.»*. Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni *«si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119»*. L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui *«ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea»*.

Con riferimento alla applicazione del Superbonus, sono stati forniti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, e da ultimo con la circolare 22 dicembre n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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).

Si precisa, in relazione al quesiti rappresentati che la lett. *n*), del citato comma 66 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021, ha modificato il predetto comma 9, lett. a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il Superbonus si applica anche agli interventi effettuati *«dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche»*.

Per effetto della modifica sopra indicata, pertanto, l'agevolazione spetta anche se gli interventi sono realizzati su edifici non in condominio in quanto composti da più unità immobiliari (fino a 4) di un unico proprietario o comproprietari.

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:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "ecobonus"), effettuati congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il Superbonus spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il Superbonus, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nonché ad interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico.

In relazione all'installazione dell'impianto fotovoltaico il comma 5 dell'articolo 119 è stato modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. i), della legge di bilancio 2021 prevedendo che il Superbonus si applica *«Per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali*

agli edifici».

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*"

Per quanto di interesse, ai fini dell'individuazione dei limiti di spesa nel caso in cui gli interventi comportino l'accorpamento di più unità immobiliari o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Ciò implica, in sostanza, che va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni. Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del Superbonus.

In particolare, la predetta circolare n. 24/E precisa 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.

Nel caso in esame, a seguito delle modifiche apportate con la legge di bilancio 2021 al decreto Rilancio - che ha previsto per le persone fisiche la possibilità di avvalersi delle agevolazioni per il *cd* Superbonus, anche per interventi realizzati su

edifici non in condominio in quanto composti da più unità immobiliari (fino a 4) di un unico proprietario o comproprietari - *Istante*, in relazione alle spese che sosterrà dal 1° gennaio 2021, al ricorrere di tutte le condizioni disciplinate dalla norma in esame, potrà fruire delle detrazioni previste dal decreto Rilancio per gli interventi di ristrutturazione edilizia con parziale demolizione (art. 3, comma 1, lett. d), DPR 380/2001), finalizzata alla sicurezza statica ed antisismica delle due unità censite nella categoria catastale C/2, che al termine dei lavori saranno destinate all'uso abitativo.

Potrà beneficiare, altresì, delle agevolazioni in argomento per gli interventi trainati (installazione dell'impianto fotovoltaico) che lo stesso *Istante* intende eseguire, secondo i criteri precisati nella citata circolare n. 24/E del 2020.

Deve, pertanto, ritenersi superato, alla luce della normativa sopravvenuta, in vigore dal 1° gennaio 2021, quanto affermato nella risposta all'interpello n. 87 dell' 8 febbraio 2021, con riferimento alle spese sostenute a partire dalla predetta data, per gli interventi antisismici e per quello trainato di installazione dell'impianto fotovoltaico.

Tuttavia, resta fermo, quanto chiarito nella precedente risposta, in relazione alla possibilità di avvalersi delle agevolazioni spettanti ai sensi del citato articolo 14 del decreto legge n. 63 per gli interventi di riqualificazione energetica, con riferimento alle spese sostenute per l'isolamento delle superfici disperdenti, opache verticali, orizzontali ed inclinate dell'edificio. Tali interventi sono agevolabili a condizione che gli edifici oggetto degli interventi stessi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento (*cf.* circolare 8 luglio 2020 n. 19/E). Considerato, pertanto, che, come rappresentato dall'*Istante*, le unità immobiliari oggetto degli interventi sono prive dell'impianto di riscaldamento le spese sostenute per il predetto isolamento non possono accedere al *Superbonus*.

Con riferimento al quesito prospettato con la presente istanza concernente il modello B si osserva che, ai fini della detrazione del 110 per cento e della relativa opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, in base all'articolo 119, comma 13, lettera b), «*per gli interventi di cui al comma 4, l'efficacia degli stessi al*

fine della riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017. I professionisti incaricati attestano altresì la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Il soggetto che rilascia il visto di conformità di cui al comma 11 verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati».

Il successivo comma 13-bis prevede che l'asseverazione «è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 121. L'asseverazione rilasciata dal tecnico abilitato attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione».

Al fine di tener conto di tali disposizioni, si è reso necessario aggiornare il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n.58. In particolare, l'articolo 2 del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020, n. 329, ha modificato l'Allegato B del decreto n. 58 del 2017 (contenente il modello relativo all'asseverazione del progettista), al fine di prevedere anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese prevista dall'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

Al riguardo, il Consiglio Superiore dei lavori pubblici, con parere del 2 febbraio 2021 (RU n. 0031615), ha affermato che "*l'asseverazione del progettista è formulata all'atto del progetto e quindi deve essere trasmessa nel momento in cui viene presentata la pratica edilizia relativa alla SCIA o al Permesso di Costruire, allo sportello competente stabilito dalle normative regionali. Tale asseverazione deve essere prodotta prima dell'inizio dei lavori.*

A fine lavori il direttore dei lavori assevera l'avvenuta riduzione di rischio sismico della costruzione, in coerenza con quanto previsto dal progetto, e il

collaudatore statico, se la tipologia d'intervento ne richiede la presenza, attesta l'avvenuta riduzione del rischio sismico ai fini del "Sismabonus".

Ai fini del "Super sismabonus" è stabilito, analogamente al "Sismabonus", che "la riduzione del rischio è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico", ma rispetto al "Sismabonus" la norma prevede che i primi due professionisti asseverano "altresì la corrispondente congruità delle spese".

Per quanto sopra, onde evitare la proliferazione di adempimenti e modelli, con il DM n. 329/2020 è stata aggiornata la modulistica, utilizzabile sia per il "Sismabonus" che per il "Super sismabonus" procedendo a cassare e/o non compilare le parti delle asseverazioni che non attengono alla specificità del regime fiscale adottato.

Il modello relativo all'asseverazione del progettista (Allegato B), pertanto, oggi contiene anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese, così che quando esso è utilizzato ai fini del "Super sismabonus", tale dichiarazione è già presente. Analoga operazione è stata effettuata per l'asseverazione del direttore dei lavori (Allegato B1) dove sul modello, anche in questo caso, si è proceduto ad aggiungere la dichiarazione relativa alla congruità delle spese. Per completezza si segnala che ai fini del "Super sismabonus" è stato poi aggiunto il modello relativo agli stati di avanzamento dei lavori (Allegato 1 - SAL) mediante il quale il direttore dei lavori, nel corso degli stessi, attesta l'importo dei lavori effettuati, fino a quel momento, in coerenza con il progetto. Al termine dei lavori, il collaudatore statico, salvo nei casi residuali in cui le Norme Tecniche non ne prevedano la presenza, provvederà all'attestazione che i lavori abbiano prodotto la riduzione di rischio prevista in progetto e asseverata dal direttore dei lavori, sia nel caso di "Sismabonus", che di "Super sismabonus".

Cronologicamente, pertanto, l'asseverazione del progettista, che contiene anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese, è consegnata allo sportello competente stabilito dalla normativa regionale, prima dell'inizio dei lavori, mentre

l'attestazione del direttore dei lavori è consegnata allo sportello di cui sopra al termine dei lavori, insieme agli eventuali stati di avanzamento, dallo stesso prodotti, ed all'attestazione del collaudatore statico, quando presente".

Pertanto, sulla base di quanto sopra riportato, si ritiene che l'attestazione della congruità delle spese, inserita nell'Allegato B, risponda ad una mera semplificazione degli adempimenti e, conseguentemente, nel caso di specie, la mancanza della stessa al momento in cui è stata presentata la pratica edilizia relativa alla SCIA, antecedente al 1° luglio 2020, non pregiudichi l'accesso al *Superbonus*.

Nel caso di specie, considerato che, ai fini del *Superbonus*, il comma 13, lettera b) dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*, stabilisce che per gli interventi antisismici "*i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico*" attestano, "*altresì la corrispondente congruità delle spese*" e ai sensi del successivo comma 13-*bis* del citato articolo 119, la predetta asseverazione "*è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'art. 121*", si ritiene che detta attestazione dovrà essere prodotta entro tale ultimo termine. 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. 171

OGGETTO: Superbonus - impianto fotovoltaico con pannelli installati su terreno di pertinenza dell'abitazione - 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'Istante intende realizzare interventi di riqualificazione energetica su un edificio unifamiliare di sua proprietà rientranti nell'ambito di applicazione del *Superbonus* previsto dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio).

Nell'ambito di tali lavori il Contribuente vorrebbe realizzare come intervento "trainato" un impianto fotovoltaico a servizio dell'abitazione, ma posizionato a terra su un "*terreno comunque all'interno della proprietà dell'edificio*" e non sul tetto dell'edificio oggetto degli interventi trainanti.

Al riguardo, l'Istante evidenzia che solo il campo fotovoltaico (pannelli) sarà installato a terra, mentre il contatore di prelievo e di immissione, gli *inverter* e gli accumuli saranno posizionati nell'edificio al servizio dell'abitazione stessa, essendo il POD di riferimento quello originario dell'abitazione.

Ciò posto, l'Istante chiede se per il prospettato intervento possa accedere al

Superbonus 110 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter fruire del *Superbonus* in quanto l'impianto fotovoltaico posizionato a terra è posto a servizio dell'abitazione oggetto di riqualificazione energetica.

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.

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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lettera m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio

2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022*». Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/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).

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettera n) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo al comma 9, lettera a), che il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati «(...) dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche».

Ciò posto, con specifico riferimento alla questione rappresentata dall'Istante, concernente la possibilità di accedere al *Superbonus* in relazione alle spese che sosterrà per la realizzazione di un impianto fotovoltaico a servizio dell'abitazione, ma posizionato a terra non sul tetto dell'edificio, si rappresenta quanto segue.

Con la circolare n. 24/E del 2020 è stato chiarito che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica sugli edifici come definiti dall'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, nonché per la installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

L'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

- installazione degli impianti eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al *Superbonus*;

- 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 detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 e, comunque, nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico.

La detrazione è riconosciuta anche in caso di installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici ammessi al *Superbonus*, alle stesse condizioni, negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per gli interventi di installazione di impianti solari e, comunque, nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo dei predetti sistemi.

Il limite di spesa per l'installazione dell'impianto fotovoltaico e del sistema di accumulo è ridotto ad euro 1.600 per ogni kW di potenza nel caso in cui sia contestuale ad un intervento di ristrutturazione edilizia, di nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica, di cui all'articolo 3, comma 1, lettere d), e) ed f), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

Con la citata circolare n. 30/E del 2020 è stato chiarito, inoltre, che l'installazione di impianti fotovoltaici può essere agevolata se è effettuata: sulle parti comuni di un edificio in condominio, sulle singole unità immobiliari che fanno parte del condominio medesimo, su edifici unifamiliari e su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno.

Il medesimo documento di prassi ha precisato che ai fini del *Superbonus* l'installazione degli impianti in parola può essere effettuata anche sulle pertinenze dei predetti edifici e unità immobiliari e che, pertanto, l'agevolazione spetta anche nel caso in cui l'installazione sia effettuata in un'area pertinenziale dell'edificio in condominio, ad esempio, sulle pensiline di un parcheggio aperto.

Successivamente con la modifica del comma 5 dell'articolo 119 del *decreto*

Rilancio, recata dall'articolo 1, comma 66, lettera i) della citata legge di bilancio 2021, è stata prevista la possibilità di beneficiare del *Superbonus* per l'installazione degli impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici.

Sulla base della normativa e della prassi illustrate, nel rispetto dei requisiti e delle condizioni normativamente previste, all'Istante non è precluso l'accesso al *Superbonus* in relazione alle spese che sosterrà per l'installazione di impianti solari fotovoltaici sul terreno di pertinenza dell'abitazione oggetto di interventi di riqualificazione energetica.

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. 174

OGGETTO: Superbonus - interventi "trainanti" e "trainati" su edificio condominiale (composto anche da unità immobiliari di categoria catastale F/3) - 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

Il Condominio *Istante* ha deliberato di avvalersi del cd. *Superbonus* previsto dal decreto *Rilancio* per l'esecuzione di interventi di isolamento termico dell'involucro dell'edificio, oltre ad interventi trainati di efficientamento energetico di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, al fine di ottenere un miglioramento di due classi energetiche.

L'edificio su cui effettuare gli interventi è costituito da cinque piani fuori terra ed è composto da 18 appartamenti e 3 magazzini di cui 5 appartamenti (due al piano 4°, uno al piano 3° e 2 al piano 1°), risultano "*al grezzo*" e accatastati nella categoria F/3.

Con documentazione integrativa, presentata, l'*Istante* fa presente che tutti gli appartamenti fanno strutturalmente parte del complesso e che quelli censiti catastalmente nella categoria F/3:

- ai piani 3° e 1°, sono provvisti sia di tamponature esterne che interne nonché

di intonaci esterni sono finiti;

- al piano 4° gli intonaci interni sono solo sbruffati e sono privi di impianti, finestre, infissi interni e pavimentazioni.

Per le unità immobiliari F/3, i proprietari non prevedono una data di ultimazione dei lavori per mancanza di liquidità e che quando tale ultimazione sarà avvenuta detti appartamenti saranno di natura abitativa, presumibilmente, classificati nelle categorie catastali A/2 od A/3.

Al fine di poter beneficiare delle agevolazioni previste dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, in relazione agli interventi che si intendono eseguire, l'*Istante* chiede di conoscere:

1) se l'esistenza di unità immobiliari accatastate nella categoria F/3 preclude la possibilità al condominio di accedere alle agevolazioni previste per il *cd. Superbonus*;

2) se le medesime unità F/3 partecipano o meno alla formazione dell'importo complessivo di spesa ammissibile ai fini delle agevolazioni previste;

3) nell'ipotesi di accesso al regime del *cd. Superbonus*, se possono essere eseguite, sulle unità F/3, gli interventi trainati di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* con riferimento ai singoli quesiti esposti, ritiene che:

1) la presenza di unità immobiliari in F/3 non preclude l'accesso al *Superbonus*, sempre che "*l'incidenza della superficie disperdente lorda rappresentata dalle unità immobiliari restanti sia superiore al 25 per cento*";

2) le unità immobiliari accatastate nella categoria F/3 non possono essere incluse nel numero delle unità che partecipano alla formazione dell'importo complessivo di spesa "*in quanto, ai fini fiscali, è come se esse ancora non esistessero*";

3) nessuna delle opere trainate di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del

2013 è concessa per le unità accatastate nella categoria F/3.

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.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettera a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*». Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi*

individuati dall'articolo 119». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, e da ultimo con la circolare 22 dicembre n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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).

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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.

Sono ammessi al *Superbonus* gli interventi effettuati dai condomini, di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio, nonché gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici stessi per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati.

In particolare, nella citata circolare n. 24/E del 2020, al paragrafo 2.1.1 è stato chiarito che il *Superbonus* spetta nel caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) ed inclinate delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani

non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza "U" vigenti all'atto dell'inizio dei lavori che interessano l'involucro dell'edificio, anche unifamiliare, o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno sita all'interno di edifici plurifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. I limiti di trasmittanza da osservare solo quelli di cui al decreto 11 marzo 2008 come modificato dal decreto 26 gennaio 2010 per gli interventi con data di inizio lavori fino al 05 ottobre 2020, sono quelli di cui al decreto interministeriale 06 agosto 2020 per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 06 ottobre 2020.

Come chiarito con documenti di prassi, secondo quanto previsto al comma 1 dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*, il *Superbonus* spetta per interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, se l'intervento di isolamento termico coinvolge il 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio, da intendersi come integralmente considerato, senza cioè distinzione tra vani riscaldati e non.

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.

Per quanto riguarda i limiti di spesa ammessi al *Superbonus*, la norma stabilisce che se gli interventi di isolamento termico delle superfici opache sono realizzati su edifici in condominio, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese di importo variabile in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è costituito. Se lo stesso è composto da più di otto unità, il limite massimo di spesa è pari a 30.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari.

Nella medesima circolare n. 24/E del 2020 viene, inoltre, specificato che nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. 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.

In relazione al caso in esame si fa presente che ai fini della fruizione dei benefici del *cd. Superbonus*, condizione indispensabile per fruire della detrazione è che gli interventi siano eseguiti su unità immobiliari **e su edifici "esistenti"** dotate di impianto di climatizzazione invernale, di natura residenziale (ad esclusione delle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico), non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione.

Nel caso in esame in relazione al quesito sub 1), si rappresenta che le unità immobiliari, iscritte nel Catasto Fabbricati con la categoria F/3 "*unità in corso di costruzione*", non sono definibili quali unità "*esistenti*" di natura residenziale, in quanto sono ancora in corso di costruzione.

In particolare, in relazione all'attribuzione della categoria catastale F/3, con la circolare n. 9/T del 26 novembre 2001, l'Agenzia del territorio ha precisato che tale identificazione catastale è da ascrivere esclusivamente a categorie fittizie, ossia "*quelle che, pur non previste nel quadro generale delle categorie (in quanto ad esse non è associabile una rendita catastale), sono state necessariamente introdotte per poter permettere la presentazione in Catasto di unità particolari (lastrici solari, corti urbane, unità in via di costruzione ecc..)* con la procedura informatica di aggiornamento Docfa", (cfr. anche circolare n.4/T del 29 ottobre 2009), in quanto si tratta di categoria provvisoria, nella quale, su richiesta di parte e senza attribuzione di alcuna rendita catastale, vengono inseriti gli immobili in attesa della definitiva destinazione.

Ne consegue che la fruizione del *Superbonus*, è preclusa per interventi eseguiti su unità immobiliari F/3 in quanto trattasi di unità in via di costruzione e non di unità immobiliari "esistenti".

La presenza delle cinque unità immobiliari accatastate nella categoria F/3 non preclude, tuttavia, la possibilità al condominio *Istante* di accedere al *Superbonus* considerato che le restanti unità immobiliari sono diversamente accatastate ed hanno natura residenziale, sempre che venga rispettata per gli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro, l'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio esistente, senza considerare le unità in corso di costruzione.

Con riferimento ai quesiti sub 2) e 3) si ritiene che le cinque unità immobiliari del condominio (due al piano 4°, uno al piano 3° e 2 al piano 1°) accatastate in categoria F/3 "*Fabbricati in corso di costruzione*", non possano tuttavia concorrere

alla formazione della spesa massima ammissibile al fini di fruire delle agevolazioni previste per gli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano lo stesso involucro (intervento trainante) poiché occorre tener conto del numero di unità immobiliari esistenti all'inizio dei lavori. Né tali unità possono usufruire delle detrazioni relative ad altri interventi trainati di efficientamento (peraltro non collegate ad un intervento trainante ammissibile).

Pertanto, il condominio *Istante*, nel presupposto che sussistano tutte le condizioni previste dalla disciplina in esame ed, in particolare, che venga rispettata per gli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro, l'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio, senza considerare le unità F/3, secondo i criteri sopra precisati, il condominio *Istante* potrà beneficiare, per gli interventi di efficientamento energetico (trainanti e trainati), della detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese di importo variabile in funzione di 13 unità immobiliari (con esclusione delle unità immobiliari, censite quali unità F/3).

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. 175

OGGETTO: Superbonus - Interventi antisismici di ristrutturazione edilizia con demolizione ed ampliamento, nonché interventi di efficientamento energetico su edificio condominiale - limiti di spesa - Articolo 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* è proprietario di due unità abitative (A/2), due pertinenze (C/6) e di un deposito accatastato (C/2) in un edificio composto anche da un'altra unità abitativa (A/2) e di una pertinenza (C/6), di proprietà di un altro soggetto (Signor X).

In sostanza, si tratta di "*un edificio composto da tre unità abitative accatastate A/2, con relative pertinenze accatastate C/6 ed un deposito accatastato C/2*".

L'*Istante* fa presente che si intendono effettuare interventi rientranti nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*", ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *d*) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (TU Edilizia), consistente nella demolizione e ricostruzione dell'edificio con ampliamento. In particolare, si intendono effettuare i seguenti interventi:

- antisismici;
- di efficientamento energetico, consistenti nella realizzazione del cappotto su

una superficie lorda disperdente superiore al 25 per cento del totale;

- di sostituzione del vecchio impianto di riscaldamento;
- di sostituzione degli infissi.

Con documentazione integrativa presentata, l'*Istante* rappresenta che non è ancora in possesso del titolo abilitativo che assente i lavori e che le unità immobiliari non residenziali (C/6 e C/2) che compongono l'edificio, sono sprovviste di riscaldamento.

Ciò posto, l'*Istante* intende usufruire del *Superbonus* ai sensi dell'art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio) convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77; ed in particolare chiede se:

1) a seguito della modifica introdotta all'articolo 3, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 380 del 2001 risultano agevolabili gli interventi effettuati sulla parte ampliata;

2) sia possibile confrontare gli A.P.E. *ante e post* intervento;

3) per il *cd. sismabonus* sia corretto considerare il limite di spesa come segue: limite di 96.000 moltiplicato per le unità di cui si compone l'edificio (96.000X 7 unità complessive);

4) il limite massimo di spesa agevolabile (96.000 euro) comprende anche le spese di manutenzione ordinaria o straordinaria riferite agli interventi effettuati sulle singole unità abitative;

5) gli interventi antisismici (*cd. sismabonus*) assorbono i lavori di categoria inferiore; 6) possa cedere il credito sulla base del criterio dell'avanzamento lavori a favore di una società a responsabilità limitata nella quale, l'*Istante* stesso è socio e membro del consiglio di amministrazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante*, in relazione ai quesiti posti, ritiene:

- 1) che risultano agevolabili gli interventi effettuati sulla parte ampliata a seguito della modifica introdotta all'articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380 del 2001;
- 2) di potere confrontare i certificati A.P.E. anche in ipotesi di demolizione e ricostruzione;
- 3) che il limite di spesa per gli interventi antisismici sia pari a 96.000 euro moltiplicato per le unità che compongono l'edificio (96.000 X 7 unità);
- 4) che il limite di spesa per gli interventi antisismici pari a 96.000 euro include anche gli interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria riferite agli interventi effettuati sulle singole unità abitative e quindi a titolo esemplificativo include anche le spese per intonaci piastrelle ed impianto elettrico;
- 5) che gli interventi di categoria superiore, assorbono quelli di categoria inferiore;
- 6) non vi siano cause ostative alla cessione del credito nei confronti di una SRL nella quale il cedente è socio e membro del consiglio di amministrazione.

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.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettera a) e f) della legge 30

dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*». Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, e da ultimo con la circolare 22 dicembre n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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).

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del decreto *Rilancio*, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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.

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, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, "*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*".

Ciò posto, con specifico riferimento alla questione rappresentata dall'Istante, al quesito sub 1), si precisa che per gli interventi edilizi che si intendono porre in essere, in mancanza del titolo edilizio, non ancora richiesto al Comune competente, la detrazione delle relative spese è subordinata alla condizione che dal predetto titolo risulti che le opere edilizie consistono in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione.

Come precisato, al riguardo, nella citata circolare n. 24/E, ai fini del *Superbonus*, l'intervento deve riguardare edifici o unità immobiliari "esistenti", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione (esclusa l'ipotesi dell'installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma 5 dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*).

L'agevolazione spetta a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, "*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*". Considerato che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune o altro ente territoriale competente, in sede di rilascio del titolo amministrativo che autorizza i lavori, ai fini del *Superbonus* occorre, pertanto, che dal suddetto documento amministrativo risulti

che l'intervento rientri nella ristrutturazione edilizia.

In merito alla possibilità di accedere al *Superbonus* per le spese relative all'incremento di volume per interventi di demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, con nota del 2 febbraio 2021 R.U. 031615, il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici ha chiarito che «*a differenza del "Supersismabonus" la detrazione fiscale legata al "Super ecobonus" non si applica alla parte eccedente il volume ante-operam*».

In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Ne consegue, pertanto, che nel caso in esame, relativo ad interventi da eseguirsi su un edificio composto da 3 unità abitative e 4 unità pertinenziali di proprietà di due soggetti, sussistendo la prevalenza residenziale, si potrà accedere al *Superbonus* sia per gli interventi antisismici che per gli interventi di efficientamento energetico. Tuttavia per tali ultimi interventi si potrà fruire delle detrazioni per le sole spese relative alla parte esistente.

Con riferimento al quesito sub 2), si osserva che con la produzione dell'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.

In relazione agli interventi di ristrutturazione con demolizione che prevedono anche l'ampliamento "*l'APE post operam deve essere redatto considerando l'edificio nella sua configurazione finale*" (cfr. risposta ENEA FAQ, n. 7, <https://www.energiaenergetica.enea.it/detractions-fiscali/ecobonus/faq-ecobonus.html>)

Per quanto riguarda i quesiti sub 3); 4); 5), in ordine al limite di spesa e alle modalità di determinazione del limite massimo di spesa agevolabile, con la circolare n. 30/E del 2020, è stato chiarito che - se si realizza un intervento di demolizione e di ricostruzione agevolabile, per il calcolo del limite di spesa ammissibile al *Superbonus* si considera il numero delle unità immobiliari esistenti prima dell'inizio dei lavori. Il relativo calcolo è effettuato tenendo conto anche delle pertinenze all'interno di edifici in condominio, comprese quelle non servite da un impianto termico. Sono quindi escluse dal calcolo le pertinenze collocate in un edificio diverso da quello oggetto di intervento.

Come precisato nella recente circolare n. 30/E del 2020 che ha richiamato la risoluzione n. 60/E del 2020, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sul medesimo edificio, ad esempio la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico - (interventi trainanti), il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi.

Nel caso di specie, sulla base di quanto riferito in istanza, il limite di spesa per gli interventi di sismabonus è pari a 96.000 euro per 7 unità complessive che costituiscono l'edificio (quesito sub 3).

Con riferimento ai quesiti sub 4) e 5) si osserva che quando si esegue un intervento antisismico ammesso al *Superbonus* sono agevolabili anche le spese di

manutenzione ordinaria o straordinaria, ad esempio, per il rifacimento delle pareti esterne e interne, dei pavimenti, dei soffitti, dell'impianto idraulico ed elettrico necessarie per completare l'intervento nel suo complesso. Anche tali spese concorrono al limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* per interventi antisismici pari a 96.000 euro per immobile, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato (*cf.* circolare n. 24/E del 2020). Anche per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche vale il principio secondo cui l'intervento di categoria superiore assorbe quelli di categoria inferiore ad esso collegati o correlati.

In definitiva, in relazione ai quesiti rappresentati, nel presupposto che gli interventi di demolizione e ricostruzione rientrino 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 che sussistano tutte le condizioni previste dalla norma in esame, l'*Istante* potrà beneficiare delle agevolazioni rientranti nella disciplina del *Superbonus* con riferimento agli interventi di riduzione del rischio sismico in funzione del numero delle unità immobiliari di cui si compone l'edificio comprese le pertinenze, non collocate fuori dall'edificio condominiale, per un numero massimo di 7 unità, come affermato nell'istanza, calcolando la detrazione in rapporto alla composizione iniziale dell'edificio prima dell'intervento di demolizione e ricostruzione ed in funzione della spesa allo stesso *Istante* imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del codice civile.

Analogamente, l'*Istante* potrà beneficiare delle agevolazioni rientranti nella disciplina del *Superbonus*, per gli interventi di efficientamento energetico, secondo i criteri illustrati, per le sole spese relative la parte esistente (volume *ante-operam*).

Infine, per quanto riguarda il quesito sub 6), si fa presente che ai sensi dell'articolo 121 del decreto *Rilancio*, i soggetti beneficiari dell'agevolazione, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. sconto in fattura) 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. 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, per questi ultimi, di successiva cessione. L'opzione di cessione può essere fatta in relazione a ciascuno stato di avanzamento lavori. Gli stati avanzamento lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo ed il primo SAL deve riferirsi ad almeno il 30 per cento e il secondo ad almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo.

In particolare, per interventi sulle parti comuni degli edifici, non è necessario che il condominio nel suo insieme opti per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante. Infatti, alcuni condomini potranno scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e beneficiare così della detrazione, mentre altri potranno optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

Ne consegue, pertanto, che fermi restando tutti gli adempimenti necessari a tal fine, previsti al punto 4 del citato provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, non risulta, ostativa, nel caso di specie, la circostanza che la cessione del credito avvenga a favore di una società a responsabilità limitata nella quale l'*Istante* è socio e membro del consiglio di amministrazione.

Resta inteso che, qualora sia accertata la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del soggetto che ha esercitato l'opzione, maggiorato degli interessi di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e delle sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (cfr. comma 5, dell'articolo 121 del decreto *Rilancio*).

In base al successivo comma 6, del citato articolo 121 del decreto *Rilancio*, il

recupero dell'importo della detrazione non spettante è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario fermo restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'articolo 9, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo di cui al comma 5 e dei relativi interessi.

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. 196

OGGETTO: Superbonus - interventi di ristrutturazione per la riduzione del rischio sismico e di efficientamento energetico realizzati su un "condominio minimo" (composto da due edifici) - Articolo 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* (di seguito *Junior*) fa presente di aver ricevuto in donazione dal padre (di seguito *Senior*) tre unità immobiliari di categoria catastale A/3, C/2 e C/6 (ricomprese nell'area del mappale 1278), facenti parte di un edificio (di seguito edificio B), che saranno oggetto di un intervento di demolizione e ricostruzione senza aumento di volumetria. Al termine dei lavori, le tre unità immobiliari (A/3, C/2 e C/6) saranno accorpate in un'unica unità abitativa con destinazione d'uso nella categoria catastale A/3. Attraverso il sopra richiamato intervento saranno effettuati anche interventi per la riduzione del rischio sismico, in quanto l'edificio B ricade in zona sismica 3, ed interventi di riqualificazione energetica.

Le tre proprietà immobiliari di *Junior* (edificio B), sono strutturalmente unite all'edificio adiacente (di seguito edificio A) composto da altre tre unità immobiliari, una di proprietà dello stesso *Junior*, una di *Senior* ed una di proprietà del cugino di

Junior.

L'edificio A (ricompreso nell'area del mappale 649), è composto da due piani (terra e primo piano), mentre le tre unità adiacenti di proprietà di *Junior* hanno solo il piano terra ed un semi-interrato, ma il tetto dell'edificio B è sostenuto dal muro portante in comune con l'edificio A. Inoltre, l'edificio B e l'edificio A hanno in comune fognature e canali di scarico, nonché hanno in comune le fondazioni. Anche l'edificio A sarà oggetto di un intervento di ristrutturazione per la riduzione del rischio sismico e di riqualificazione energetica.

Con documentazione integrativa prodotta, l'*Istante* ha confermato che anche sull'edificio A si realizzeranno dei lavori di riduzione del rischio sismico; specificando di non essere ancora in possesso del titolo abilitativo che assente i lavori e conferma che tutte le unità oggetto dell'intervento di efficientamento energetico sono provviste di impianto di riscaldamento. Inoltre, le spese relative agli interventi descritti, compresi quelli di demolizione e ricostruzione, saranno sostenuti dall'unico condominio dell'edificio A e B ma imputati a seconda dei criteri stabiliti dall'assemblea condominiale.

Ciò considerato, l'*Istante* chiede se, ai fini dell'applicazione delle agevolazioni del c.d. "*Superbonus*", di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto *Rilancio*), possa definire come "*condominio unico*" l'edificio A assieme all'edificio B, anche se insistono su due mappali diversi, tenendo conto delle parti in comune sopra richiamate.

In particolare, l'*Istante* chiede chiarimenti:

- sul limite di spesa applicabile per gli interventi che si intendono realizzare e sull'applicazione della cessione del credito ad un istituto bancario, ai sensi dell'articolo 121 del citato decreto legge n. 34 del 2020;

- se sia necessario richiedere un codice fiscale per il "*condominio minimo*" e, nel caso venga richiesto un codice fiscale, se tali detrazioni siano gestibili tutte tramite il codice fiscale del condominio invece che come singole persone fisiche.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che ci siano sufficienti elementi di parti in comune per poter definire tutto il complesso edilizio (edificio A ed edificio B) come "*un unico condominio*".

Ritiene, inoltre, che siano applicabili per le 4 unità immobiliari categoria catastale A3 (di cui due di proprietà di Junior, una di proprietà di Senior ed una di proprietà del cugino), i seguenti limiti di spesa:

- interventi per la riduzione del rischio sismico (cd. *Sismabonuss*) un limite massimo di spesa di euro 96000;
- interventi relativi al "*cd. Ecobonus*" un limite di spesa di euro 40000 per l'isolamento termico, nonché euro 30000 per l'impianto di riscaldamento.

Ulteriore limite di spesa di euro 96.000 è applicabile per ciascuna pertinenza (categoria catastale C/6 ed C/2).

Conseguentemente, l'*Istante* ritiene che il totale limite di spesa cumulativo per l'intero condominio ammonterebbe:

- per *Sismabonuss*: $96000 \times 4 + 96000 \times 2 = 576.000$ euro;
- per *Ecobonus*: $40.000 \times 4 = 160.000$ euro;
- per la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale: $30.000 \times 4 = 120.000$ euro;
- per la sostituzione delle finestre e delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto: $60.000 \times 4 = 240.000$ euro.

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.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettera a), n. 1) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. Il successivo comma 67, della citata legge n. 178 del 2020 ha previsto l'inserimento nell'articolo 121 del decreto *Rilancio* del comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*».

Con riferimento all'applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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).

Ai sensi del comma 15-bis del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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. *Sismabonuss*).

Gli interventi "trainati", invece, comprendono:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "*Ecobonus*"), effettuati congiuntamente agli

interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il Superbonus spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il Superbonus, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nonché ad interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico.

In relazione all'installazione dell'impianto fotovoltaico il comma 5 dell'articolo 119 è stato modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. i), della legge di bilancio 2021 prevedendo che il *Superbonus* si applica «*Per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici*».

La maggiore aliquota, inoltre, si applica solo se gli interventi "trainati" sopraelencati 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 precisato, al riguardo, nella citata circolare n. 24/E, ai fini del *Superbonus*, l'intervento deve riguardare edifici o unità immobiliari "esistenti", non

essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione (esclusa l'ipotesi dell'installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma 5 dell'articolo 119 del decreto Rilancio). L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, "*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*". Considerato che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune o altro ente territoriale competente, in sede di rilascio del titolo amministrativo che autorizza i lavori, ai fini del *Superbonus* occorre, pertanto, che dal suddetto documento amministrativo risulti che l'intervento rientri nella ristrutturazione edilizia.

Il *Superbonus* spetta, inoltre, a fronte del sostenimento delle spese relative agli interventi finalizzati alla efficienza energetica nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici previsti nei commi 1 e 4 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. interventi "trainanti") nonché agli ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi, (cd. interventi "trainati"), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati, tra l'altro, su parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia "trainanti", sia "trainati").

A tal fine si ricorda che il "*condominio*" costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, etc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile. Il condominio può svilupparsi sia in senso verticale che in senso orizzontale.

Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione e sarà comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà.

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui

più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla prassi in materia.

In presenza di un "*condominio minimo*", ovvero di edificio composto da un numero non superiore a otto condomini, risultano comunque applicabili le norme civilistiche sul condominio, fatta eccezione degli articoli che disciplinano, rispettivamente, la nomina dell'amministratore (nonché l'obbligo da parte di quest'ultimo di apertura di un apposito conto corrente intestato al condominio) e il regolamento di condominio (necessario in caso di più di dieci condomini).

Al fine di beneficiare del *Superbonus* per i lavori realizzati sulle parti comuni, i condomini che, non avendone l'obbligo, non abbiano nominato un amministratore non sono tenuti a richiedere il codice fiscale. In tali casi, ai fini della fruizione del beneficio, può essere utilizzato il codice fiscale del condomino che ha effettuato i connessi adempimenti. Il contribuente è comunque tenuto a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio.

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'articolo 1117 del codice civile, ai sensi del quale sono parti comuni, come il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i pilastri e le travi portanti, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni di ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e le facciate; nonché le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini .

Con riferimento alle disposizioni dell'articolo 1117 del codice civile la Corte di Cassazione con la sentenza del 5 maggio 2016, n. 9035 ha affermato che "*E' vero che l'art. 1117 c.c., contiene un'elencazione solo esemplificativa e non tassativa dei beni che si presumono comuni poiché sono tali anche quelli aventi un'oggettiva e concreta*

destinazione al servizio comune, salvo che risulti diversamente dal titolo, mentre, al contrario, tale presunzione non opera con riguardo a beni che, per le proprie caratteristiche strutturali, devono ritenersi destinati oggettivamente al servizio esclusivo di una o più unità immobiliari (Sez. 2, Sentenza n. 1680 del 29/01/2015)".

Ciò considerato, si osserva che nella citata circolare n. 24/E del 2020 viene, inoltre, specificato che nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. 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.

Per ciò che concerne l'individuazione dei limiti di spesa si osserva che con la circolare n. 30/E del 2020, è stato precisato che nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati, a condizione, tuttavia, che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti.

In particolare per interventi sulle parti comuni di isolamento termico delle superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) ed inclinate, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati, il limite massimo di spesa è 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio nel caso in cui lo stesso è composto da due a otto unità immobiliari.

Per gli interventi trainanti antisismici il limite massimo di spesa è di 96.000 per il numero di unità che compongono l'edificio, in tale limite di spesa rientrano anche le spese di manutenzione ordinaria o straordinaria, ad esempio, per il rifacimento delle

pareti esterne e interne, dei pavimenti, dei soffitti, dell'impianto idraulico ed elettrico necessarie per completare l'intervento nel suo complesso.

Inoltre, l'esecuzione sulle parti comuni dell'edificio in condominio di almeno un intervento "*trainante*" consente, poi, a ciascun condomino di fruire del *Superbonus* effettuando sulla singola unità immobiliare gli interventi "*trainati*" che rientrano nell'*Ecobonus*, compresi quelli prospettati dall'*Istante*.

Ai sensi del comma 10 del citato articolo 119 del decreto Rilancio in caso di interventi "trainati" finalizzati al risparmio energetico realizzati sulle singole unità immobiliari, compresa la sostituzione degli infissi delle singole unità immobiliari, il *Superbonus* spetta per le spese sostenute per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari; è, tuttavia, possibile fruire del *Superbonus* per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle parti comuni del condominio che danno diritto alla predetta agevolazione con riferimento ai costi imputati a ciascun condomino, indipendentemente dal numero delle unità immobiliari possedute all'interno del condominio.

Come chiarito con la circolare n. 30/E del 2020, per quanto riguarda la spesa massima ammissibile nel caso di interventi trainati finalizzati al risparmio energetico va precisato che le norme di riferimento in taluni casi individuano un limite massimo di detrazione spettante, in altri un limite massimo di spesa ammesso alla detrazione.

Poiché il comma 2 dell'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che per i predetti interventi trainati l'aliquota del 110 per cento si applica «*nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente*», nel caso in cui la norma preveda un ammontare massimo di detrazione, per determinare l'ammontare massimo di spesa ammesso al *Superbonus* occorre dividere la detrazione massima ammissibile prevista nelle norme di riferimento per l'aliquota di detrazione espressa in termini assoluti cioè: detrazione massima diviso 1,1.

Pertanto, con riferimento agli specifici quesiti si precisa che:

- per l'acquisto e la posa in opera di finestre o di schermature solari nonché per

l'acquisto e la posa in opera di pannelli (collettori) solari per la produzione di acqua calda, l'articolo 1, comma 345, legge n. 296 del 2006, l'articolo 14, comma 2, lettera b, decreto legge n. 63 del 2013 e l'articolo 1, comma 346, della medesima legge n. 296 del 2006, stabiliscono per ciascun intervento un limite massimo di detrazione pari a 60.000 euro. Qualora tali interventi siano trainati da un intervento trainante ammesso al *Superbonus*, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110 per cento per ciascun intervento è pari a 54.545 euro;

è per l'acquisto e la posa in opera di impianti con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, l'articolo 14, comma 2-bis, del citato decreto legge n. 63 del 2013 stabilisce un ammontare massimo di detrazione spettante pari a 30.000 euro. Qualora tale intervento sia trainato da un intervento trainante ammesso al *Superbonus*, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110 per cento per ciascun intervento è pari a 27.273 euro.

Con riferimento invece alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico con la circolare 22 dicembre n. 30/E è stato precisato che nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa (come nel caso di specie), per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Ciò implica, in sostanza, che va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni.

Tenuto conto di quanto sopra riportato, con riferimento al caso di specie, in mancanza del titolo edilizio, non ancora richiesto al Comune competente, solo laddove l'intervento di demolizione e ricostruzione rientri tra quello di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380 del 2001, e tale circostanza risulti dal titolo amministrativo, e vengano effettuati degli interventi di

riduzione del rischio sismico rientranti nel *Superbonus*, l'*Istante* potrà fruire delle citate agevolazioni, nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento, secondo i criteri sopra precisati, 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, con riferimento ai limiti di spesa, come già precisato, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante al termine degli stessi.

Nel presupposto che le caratteristiche strutturali dei due edifici (quali: il tetto dell'edificio B sostenuto dal muro portante in comune con l'edificio (A), le fognature e canali scarico in comune, le fondazioni in comune), consentano la nascita di un "condominio minimo", circostanza non verificabile in sede di interpello, l'*Istante* potrà accedere al *Superbonus* per gli interventi realizzati sulle parti comuni. In tal caso il limite massimo di spesa ammesso deve essere moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio (6 unità complessive, comprese le pertinenze), valorizzando la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante al termine degli stessi.

Per gli interventi trainati sulle singole unità immobiliari, invece, il *Superbonus* spetta per le spese sostenute per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari.

Al fine di beneficiare del *Superbonus* per detti interventi non è necessario richiedere un apposito codice fiscale per il "condominio minimo" tuttavia, nel caso in cui lo stesso sia stato richiesto, ai fini della fruizione del beneficio, può essere utilizzato il codice fiscale del condomino che è tenuto ad effettuare i connessi adempimenti.

Infine, considerato che ogni singolo condòmino usufruisce della detrazione per i lavori effettuati sulle parti comuni degli edifici, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli articoli 1123 e seguenti del codice civile, ciascun condomino, potrà fruire dell'articolo 121 del decreto Rilancio, dell'opzione per

la cessione del credito di imposta, secondo i criteri sopra precisati, i cui adempimenti sono disciplinati dai citati provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

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. 198

OGGETTO: Superbonus - Immobile uso promiscuo - Asseverazione - 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'*Istante*, ingegnere libero professionista, dichiara di essere proprietario di un fabbricato unifamiliare con accesso indipendente, categoria catastale A/2, pervenutogli per successione dai propri genitori.

L'*Istante* rappresenta che un vano di tale immobile è utilizzato dallo stesso per svolgere la sua attività professionale di ingegnere mentre i restanti vani sono destinati ad uso residenziale e pertinenziale.

L'*Istante* intende fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. *Superbonus*) per taluni interventi da effettuare sul citato immobile. In particolare, l'*Istante* ha intenzione di effettuare i seguenti interventi cd. "trainanti":

- 1) rifare il cappotto termico sulle superfici opache verticali ed isolamento delle superfici orizzontali racchiudenti l'involucro;
- 2) sostituire il generatore esistente con una caldaia a condensazione;

3) lavori di miglioramento sismico;

nonché i seguenti interventi cd. "trainati":

4) sostituzione parziale di infissi e limitati interventi di manutenzione straordinaria.

Tanto premesso, l'*Istante* chiede di sapere se può beneficiare del *Superbonus*, in considerazione del fatto che un locale dell'unità immobiliare in questione è utilizzato come studio professionale e se, in qualità di libero professionista, può occuparsi in prima persona delle operazioni tecniche con particolare riferimento alle asseverazioni e certificazioni previste per fruire dell'agevolazione in esame.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di poter beneficiare del *Superbonus* in quanto l'unità abitativa oggetto dei lavori non rientra in nessuna delle categorie escluse da tale agevolazione, ossia i beni strumentali all'esercizio dell'arte o professione; unità immobiliare che costituiscono oggetto dell'attività; beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, 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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere *a)* e *f)* della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. La successiva lettera *m)* del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del *decreto Rilancio* il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*».

Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*».

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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 della propria attività professionale, 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 TUIR, ha precisato che, in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo, 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.

Tale principio si applica anche qualora sull'unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio di attività professionale 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 30 giugno 2022 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.

Con riguardo alla possibilità per l'*Istante*, ingegnere regolarmente iscritto al relativo Albo professionale, di sottoscrivere in proprio la progettazione esecutiva e la direzione dei lavori, le certificazioni e le attestazioni connesse con l'esecuzione dei lavori, fermo restando che trattasi di una questione che esula dalle competenze della Scrivente, per ciò che concerne gli interventi di efficientamento energetico si rinvia ai chiarimenti disponibili sul sito web dell'Enea (<https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazioni-fiscali/ecobonus/faq-ecobonus.html>) nella parte in cui è stato chiarito che "*L'asseverazione e l'attestato di prestazione energetica possono essere redatti da un qualsiasi tecnico abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente (cfr. DPR 75/2013) e iscritto allo specifico Ordine o Collegio professionale*" mentre "*Riguardo al principio di estraneità ai lavori, l'obbligo sussiste solo per il tecnico che redige l'A.P.E., in accordo col medesimo DPR 75/2013*" (cfr. FAQ n. 2.A").

In particolare, il decreto interministeriale 6 agosto 2020, contenente i requisiti

tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici (cd. *ecobonus*), non preclude al direttore dei lavori o al progettista la possibilità di firmare gli attestati di prestazione energetica (APE) cd. convenzionali per l'accesso alle detrazioni fiscali del *Superbonus*, finalizzati soltanto a dimostrare che l'edificio considerato nella sua interezza consegua, dopo gli interventi, il miglioramento di due classi energetiche.

Resta inteso che, per la redazione degli APE di cui all'articolo 6 del d.lgs. 19 agosto 2005, n. 192, trovano applicazione i requisiti di indipendenza e imparzialità dei soggetti abilitati alla certificazione energetica degli edifici, di cui all'articolo 3 del d.P.R. 16 aprile 2013, n. 75.

Per completezza si rileva che, per gli ulteriori requisiti di accesso al *Superbonus* che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alla citate circolari n. 24/E e n. 30/E del 2020.

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)

Risposta n. 204

OGGETTO: Superbonus - Opzione sconto in fattura - Vendita infraquinquennale immobile - Calcolo della plusvalenza - Rilevanza - Fattispecie - 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'*Istante* è proprietario unico di un'unità immobiliare, facente parte di un condominio minimo, dotato di proprio codice fiscale, composto da sei unità immobiliari.

Il condominio ha deliberato interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico (con miglioramento di due classi sismiche) e interventi di efficientamento energetico con miglioramento di almeno due classi energetiche (cd. interventi "trainanti") ed intende fruire delle detrazioni di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "decreto Rilancio").

L'*Istante* intende inoltre sostituire i serramenti della propria unità immobiliare (cd. intervento "trainato").

In particolare, per le spese relative all'intervento "trainante", il condominio ha optato per lo sconto in fattura applicato dall'impresa edile che sta effettuando i lavori,

che ammonta, per la parte di competenza dell'*Istante*, ad euro 70.000,00. Anche per la sostituzione dei serramenti interni all'unità immobiliare, l'*Istante* ha optato per lo sconto in fattura, per una spesa complessiva di euro 10.000,00.

Tanto premesso, l'*Istante* fa presente che ha sottoscritto un contratto preliminare di vendita della predetta unità immobiliare e, trattandosi di vendita infraquinquennale, chiede di sapere se, ai fini della determinazione della plusvalenza tassabile, potrà dedurre dal prezzo di vendita sia la spesa per la ristrutturazione condominiale (70.000,00 euro), sia quella per la sostituzione dei serramenti interni (10.000,00 euro).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante*, ferma restando la sussistenza dei requisiti richiesti dalla normativa per poter usufruire del *Superbonus*, ritiene di poter dedurre dal prezzo di vendita entrambi i costi, per un totale complessivo di 80.000,00 euro, anche nel caso in cui, come nella specie, in virtù dell'opzione per lo sconto in fattura, la spesa non viene effettivamente sostenuta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, 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 effettuati su unità immobiliari residenziali.

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.

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").

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

- 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).

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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere *a)* e *f)* della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. La successiva lettera *m)* del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del *decreto Rilancio* il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*».

Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021, ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra

richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*».

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/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").

La maggiore aliquota, inoltre, si applica solo se gli interventi "trainati" 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.

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 riferimento al caso di specie, fermo restando che non costituisce oggetto del presente interpello la verifica dei requisiti oggettivi e soggettivi previsti per beneficiare del *Superbonus*, si rappresenta che, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR, si considerano redditi diversi - se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente - *«le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari»*.

Il comma 1 del successivo articolo 68 del TUIR statuisce che tali plusvalenze sono costituite *«dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.»*

Quindi, condizione per l'imponibilità della plusvalenza è che la cessione dell'immobile intervenga entro cinque anni dall'acquisto o dalla costruzione del cespite, salvo particolari eccezioni, ossia con esclusione dei beni acquisiti per successione e delle unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

La *ratio* sottesa alla norma in esame è quella di assoggettare a tassazione i guadagni (*rectius*, la plusvalenza) derivanti dalle cessioni immobiliari poste in essere

con l'intento speculativo, che si presume sussistere quando intercorre un arco temporale inferiore a cinque anni tra la data di acquisto o costruzione dell'immobile e quella di vendita dello stesso (cfr. circolare n. 23/E del 29 luglio 2020).

In ordine alle modalità di calcolo della plusvalenza *ex* articolo 68 citato, la Corte di Cassazione, richiamando precedenti pronunce, ha affermato, con la sentenza n. 16538 del 22 giugno 2018, *"premessò che il prezzo di acquisto od il costo di costruzione deve essere incrementato dei soli costi inerenti al bene, (...) sono a tal fine rilevanti le spese incrementative. Per spese incrementative, in giurisprudenza, s'intendono "quelle spese che determinano un aumento della consistenza economica del bene o che incidono sul suo valore, nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo". Non possono, quindi, essere incluse tra le spese incrementative quelle che non apportano maggior consistenza o maggior valore all'immobile, perché attengono solo alla manutenzione e/o alla buona gestione del bene"*.

Sulla base di tale principio, la Corte di Cassazione conclude affermando che *" sono costi inerenti al bene, in quanto tali deducibili ai fini della determinazione della plusvalenza tassabile, solo quelli che attengono al costo di acquisto (spese notarili, di mediazione, imposte di registro, ipotecarie e catastali, cioè i costi inerenti al prezzo di acquisto (...) o che si risolvono in aumento di valore del bene, perdurante al momento in cui si verifica il presupposto impositivo (ad esempio, le spese sostenute per liberare l'immobile da oneri, servitù ed altri vincoli, oppure le spese che abbiano determinato un aumento della consistenza economica del bene). D'altro canto, non rientrano negli oneri deducibili le spese che attengono alla normale gestione del bene e che non ne abbiano determinato un aumento di valore, perdurante al momento in cui viene realizzata l'operazione imponibile. L'onere della prova della deducibilità del costo grava sul contribuente, che deve dimostrare, non solo di aver sostenuto le spese, ma anche la loro inerenza ed il carattere incrementativo del valore del bene"*.

Tanto premesso, nel caso di specie si ritiene che le spese per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico e di efficientamento energetico, deliberati

dall'assemblea del condominio, per la parte imputata all'*Istante*, nonché le spese sostenute per la sostituzione dei serramenti nel proprio appartamento, rientrano tra le spese incrementative, nell'accezione formulata dalla Cassazione nella richiamata sentenza, trattandosi di spese che non attengono alla normale gestione del bene e che ne hanno determinato un aumento di valore, perdurante al momento in cui viene realizzata l'operazione imponibile. Tali spese, pertanto, possono essere considerate, ai fini del calcolo della plusvalenza della cessione infraquinquennale dell'immobile, ai sensi del citato articolo 68 del TUIR, tra i costi inerenti all'immobile medesimo.

Risulta irrilevante, ai predetti fini, la circostanza che le spese in questione diano diritto al *Superbonus* di cui al citato articolo 119 del *decreto Rilancio*, in presenza dei requisiti richiesti dalla normativa appena richiamata. Risulta, altresì, irrilevante, ai medesimi fini che per le predette spese l'*Istante* eserciti l'opzione, ai sensi del citato articolo 121 del medesimo *decreto Rilancio*, per il cd. sconto in fattura, trattandosi di una modalità alternativa alla fruizione diretta della detrazione.

D'altra parte, una diversa interpretazione, determinerebbe *de facto* una tassazione del beneficio derivante dalla fruizione della detrazione fiscale - ancorché fruito sotto forma di sconto in fattura - mediante la tassazione di una maggiore plusvalenza *ex* articolo 68, comma 1, del TUIR.

Per completezza, si fa presente che, per effetto della previsione normativa contenuta nell'articolo 1, comma 496, della legge n. 266 del 2005 (legge finanziaria 2006), è possibile optare per un sistema alternativo di tassazione rispetto a quello previsto dal richiamato articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR.

In particolare, il citato comma 496 prevede che «*In caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, all'atto della cessione e su richiesta della parte venditrice resa al notaio, in deroga alla disciplina di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sulle plusvalenze realizzate si applica un'imposta, sostitutiva*

dell'imposta sul reddito, del 26 per cento.».

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)

Risposta n. 210

OGGETTO: Superbonus - interventi antisismici attuati mediante demolizione di tre unità immobiliari non residenziali e ricostruzione di due unità abitative unifamiliari - 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'Istante intende realizzare lavori di demolizione e ricostruzione dei seguenti 3 immobili ubicati su un fondo di sua proprietà e di riduzione del rischio sismico:

- uno classificato come unità collabente (categoria F/2);
- uno classificato come deposito agricolo (categoria C/2);
- uno adibito a stalla (categoria C/6).

Con la documentazione integrativa ha precisato che gli immobili di categoria C/2 e C/6 costituiscono pertinenze dell'unità abitativa nella quale risiede (non oggetto di intervento).

Il Contribuente segnala che intende mutare la destinazione dei menzionati 3 fabbricati, in modo che dopo la ricostruzione risultino 2 fabbricati con destinazione abitativa (due unità unifamiliari), realizzati nel medesimo fondo ma con una moderata traslazione dell'area di sedime. L'Istante evidenzia che:

- i fabbricati al termine dei lavori avranno diversa sagoma e volumetria;
- la cubatura preesistente sarà maggiorata entro il limite del 35 per cento ai sensi dell'articolo 5 della legge regionale 19 del 2009;

l'intervento prevede il miglioramento di almeno 2 classi di rischio di sismico;

- l'intervento prevede la successiva installazione di impianti fotovoltaici e di accumulo su ciascuno degli edifici, nonché di colonnine elettriche (interventi trainati).

Ciò posto, il Contribuente chiede se per i prospettati interventi possa accedere al *Superbonus* previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che gli interventi prospettati possano beneficiare del *Superbonus* previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, in quanto con la modifica normativa Prevista dal decreto legge n. 76 del 16 luglio 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge 16 luglio 2020, n. 120, che ha modificato l'articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, è stato ampliato il novero delle ipotesi di ristrutturazione edilizia, includendo anche le ipotesi di demolizione e ricostruzione con ampliamento di volumetria.

L'Istante ritiene, inoltre, che nel caso prospettato il limite di spesa per gli interventi antisismici è pari a 288.000 euro (96.000 euro per 3), mentre per l'installazione degli impianti fotovoltaici è pari a 96.000 euro (euro 48.000 per le 2 unità immobiliari risultanti alla fine dei lavori). A questo riguardo l'Istante evidenzia che la norma non pone limiti quantitativi in termini di kw installabili.

Anche per gli impianti di accumulo l'Istante ritiene agevolabili spese per 96.000 euro (euro 48.000 per le 2 unità immobiliari risultanti alla fine dei lavori), precisando che la norma non pone limiti quantitativi in termini di kwh di accumulo installabili.

Infine, per le colonnine di ricarica per veicoli elettrici lo stesso evidenzia un limite pari a 6.000 euro (euro 3.000 per le 2 unità immobiliari risultanti alla fine dei

lavori).

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.

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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lettera m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022*». Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio*

il comma 7-*bis*, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/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*" nonché di edifici costituiti da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche (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);

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

Ai sensi del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*, il *Superbonus* spetta in

particolare, a fronte del sostenimento delle spese per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché 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*), indicati nel comma 4 del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio* (cd. interventi "trainanti").

L'aliquota del 110 per cento, si applica alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 e su un ammontare massimo delle spese stesse pari a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno.

Il *Superbonus* spetta, inoltre, a fronte di ulteriori interventi (cd. interventi "trainati"), come indicati nei commi 5 e 6 del medesimo articolo 119, realizzati congiuntamente agli interventi antisismici "trainanti".

Si tratta nello specifico:

- dell'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico;

- dell'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh.

Con riferimento agli interventi trainati di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici di cui all'articolo 16-*ter* del citato decreto legge n. 63 del 2013, si osserva che tali interventi sono ammessi al *Superbonus* solo se effettuati congiuntamente con gli interventi di efficientamento energetico di cui al comma 1 del citato articolo 119 del decreto Rilancio.

In merito alle ipotesi di opere effettuate tramite "*demolizione e ricostruzione*", la citata circolare n. 24/E del 2020, nel chiarire l'ambito di applicazione oggettivo del *Superbonus*, ha 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, lett. d) del d.P.R. 6 giugno

2001, n. 380, *"Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia"*.

Ai sensi della predetta lettera d) dell'articolo 3, come modificato dal decreto legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, « *nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì 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*».

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.

Al riguardo, si ricorda che detta 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.

Per quanto riguarda la possibilità di fruire del *Superbonus* in caso di interventi antisismici realizzati su una unità censita al Catasto Fabbricati nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti"), si rileva che nella citata circolare n. 30/E del 2020 è stato chiarito che, stante il richiamo contenuto nell'articolo 119 alle disposizioni di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, il *Superbonus* spetta anche per le spese sostenute per interventi realizzati su immobili classificati nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti"), a condizione, tuttavia, che al termine dei lavori

l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze). Ciò in quanto, pur trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti, trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente.

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, dunque, sono ammessi al *Superbonus*, 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.

A fini dell'individuazione dei limiti di spesa nel caso in cui gli interventi comportino l'accorpamento di più unità immobiliari o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Ciò implica, in sostanza, che va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni. Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del *Superbonus*.

Nel caso di specie, l'Istante intende realizzare interventi di riduzione di rischio sismico mediante demolizione e ricostruzione, di tre unità immobiliari di cui una collabente (F/2), una di categoria C/2 e una di categoria C/6 al fine di realizzare unità immobiliari residenziali con diversa sagoma e volumetria (in particolare, la cubatura preesistente sarà maggiorata entro il limite del 35 per cento). Inoltre è previsto una modifica parziale del sedime.

Al riguardo, si fa presente che la qualificazione degli interventi prospettati in

istanza tra gli "*Interventi straordinari di demolizione e ricostruzione*" per i quali l'articolo 5 della legge della Regione Campania 28 dicembre 2009, n. 19, consente l'aumento della volumetria esistente, entro il limite del 35 per cento, comportando una analisi di natura tecnica non fiscale, esula dalle prerogative esercitabili in sede di interpello.

Sotto il profilo fiscale, si ritiene che, fermo restando il rispetto delle condizioni e degli adempimenti normativamente previsti, l'Istante possa fruire del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per gli interventi di riduzione del rischio sismico, purché nel provvedimento amministrativo che assente i lavori risulti che l'opera consiste in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione nonché risulti il cambio d'uso degli immobili in "residenziale".

Con riferimento agli interventi trainati, come chiarito dalla citata circolare n. 24/E del 2020, l'Istante potrà fruire del *Superbonus* solo per l'installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo, per i quali il limite di spesa massimo ammissibile deve essere distintamente riferito agli interventi di installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti.

Ai fini del calcolo del limite di spesa ammissibile, l'Istante dovrà considerare il numero delle unità immobiliari esistenti prima dell'inizio dei lavori e, pertanto, nel caso prospettato il limite di spesa:

- per gli interventi antisismici è pari a 288.000 euro (96.000 euro per 3);
- per l'installazione degli impianti fotovoltaici è pari a 144.000 euro (euro 48.000 per 3) e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico;
- per l'installazione dei sistemi di accumulo è pari a 144.000 euro (euro 48.000 per 3) e comunque nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema.

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)

Risposta n. 231

OGGETTO: Superbonus - interventi antisismici realizzati su un edificio di un unico proprietario composto da unità abitative funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo - 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'Istante, cittadina italiana residente all'estero, rappresenta di essere proprietaria di un fabbricato composto dalle seguenti unità immobiliari, autonomamente accatastate:

- due appartamenti (uno in classe A/3, uno in classe A/4);
- un locale ad uso autorimessa (classe C/6);
- tre locali ad uso magazzino/deposito (classe C/2).

Le sei unità immobiliari componenti il fabbricato risultano funzionalmente indipendenti e dispongono di almeno un accesso autonomo sull'esterno.

Tenuto conto anche della documentazione integrativa trasmessa il 5 febbraio 2021, secondo quanto rappresentato, inoltre:

- l'autorimessa (classe C/6) e il locale deposito (classe C/2) costituiscono pertinenze dell'unità abitativa avente categoria catastale A/3;

- le altre due unità immobiliari destinate a locale deposito/magazzino (classe C/2) non costituiscono pertinenze di nessuna delle due unità abitative presenti, né risulta esistere su di esse alcuna servitù a favore di immobili.

L'Istante intende effettuare interventi di miglioramento sismico con consolidamento e/o rifacimento della copertura, dei solai, sottofondazioni e eventuali rinforzi sulle murature con riferimento a tutte le unità immobiliari sopra richiamate e chiede se possa usufruire della detrazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 (cd. *decreto Rilancio*).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che per le prospettate opere di miglioramento sismico possa fruire delle detrazioni di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, con limite massimo pari a 96.000,00 euro, autonomo e distinto per le seguenti unità immobiliari:

- 1) unità abitativa A/4;
- 2) unità abitativa A/3, considerando unitariamente anche le due unità immobiliari pertinenziali;
- 3) unità ad uso deposito C/2;
- 4) altra unità ad uso deposito C/2;

Al riguardo, il contribuente evidenzia, infatti, che non sussiste per l'applicazione dell'agevolazione in questione riferita agli interventi di miglioramento sismico il limite di due unità immobiliari previsto dal comma 10 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 e che gli interventi di miglioramento sismico sono riferibili a ciascuna delle predette 6 unità immobiliari come "*unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e dotati di almeno un accesso autonomo dall'esterno*".

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.

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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lettera m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del *decreto Rilancio* il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022*». Il comma 67 del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede

che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119, 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).

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettera n) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo al comma 9, lettera a), che il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche*».

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio*, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

Ai fini che qui rilevano, si ricorda che a seguito delle modifiche previste dall'articolo 1, comma 66, lettera b), della citata legge n. 178 del 2020 al comma 1-*bis* dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* «*Un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale*».

Il comma 1-*bis*, inoltre, dispone che «*per "accesso autonomo dall'esterno" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*».

Sulla base di tale normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una "villetta a schiera", pertanto, si ha «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i

posti auto;

- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

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", tra gli altri, gli interventi 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*). La normativa prevede inoltre limiti di spesa massima diversi a seconda che l'intervento sia realizzato sulle parti comuni di un edificio in "condominio" o costituito da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche [cfr. articolo 119, comma 1, lettere a) e b)] oppure su un edificio unifamiliare o su una unità immobiliare, indipendente e con accesso autonomo dall'esterno, situata in edifici plurifamiliari. In particolare, nel caso di interventi antisismici su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo gli importi di spesa ammessi al *Superbonus* è pari a 96.000 euro e va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente.

Nel caso di specie, l'Istante dichiara di voler realizzare interventi di miglioramento sismico su sei unità immobiliari di sua proprietà (due unità abitative e relative pertinenze e due unità immobiliari ad uso deposito non costituenti pertinenze di unità abitative), facenti parte di un unico fabbricato, che dichiara essere "*funzionalmente indipendenti*" e con la disponibilità di "*almeno un accesso autonomo*" dall'esterno.

Nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa, ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello) e nel presupposto che le unità immobiliari su cui effettuare gli interventi siano funzionalmente indipendenti nei termini sopra descritti, si ritiene che l'Istante possa accedere al *Superbonus* con riferimento alle sole unità immobiliari ad

uso residenziale e relative pertinenze, con un ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione pari a 96.000 euro, riferito al singolo immobile e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente.

Per le prospettate opere di intervento sismico si ritiene, quindi, che l'Istante possa fruire del *Superbonus*, con limite massimo pari a 96.000,00 euro, autonomo e distinto per le seguenti 4 unità immobiliari:

1) unità abitativa A/4;

2) unità abitativa A/3, considerando unitariamente anche le due unità immobiliari pertinenziali.

In relazione alle spese sostenute per i due locali deposito/magazzino (classe C/2) non costituenti pertinenze delle unità abitative indicate in istanza, trattandosi di unità immobiliari non residenziali non possono fruire del *Superbonus* ma delle disposizioni agevolative previste dall'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, in presenza di tutti i requisiti e le condizioni normativamente previste ed effettuando tutti gli adempimenti previsti per i cui approfondimenti si rinvia alla circolare 8 luglio 2020, n. 19.

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. 239

OGGETTO: Superbonus - Applicazione del regime agevolativo a favore di una cooperativa sociale - onlus di diritto - 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'*Istante* fa presente di essere una cooperativa sociale, regolarmente iscritta negli appositi registri, nonché ONLUS di diritto secondo il disposto di cui all'articolo 10, comma 8 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

L'attività principale del Consorzio ha ad oggetto la gestione "*in appalto dall'U.L.S.S. n. 2 di X [del] servizio relativo ai percorsi riabilitativi dell'area dipartimento salute mentale, residenze sanitarie assistenziali e gestione di alcuni nuclei del Polo Disabilità*".

Tutti gli immobili sono ad uso abitativo (case, villette ed appartamenti) e sono catastalmente censiti nelle categorie catastali A/2 o A/3.

L'*Istante* intende effettuare sugli immobili descritti alcuni interventi previsti dall'articolo 119 del decreto *Rilancio* e chiede, pertanto, se possa fruire, come ONLUS, delle relative agevolazioni tributarie.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Consorzio *Istante* ritiene di avere diritto alle agevolazioni di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio in quanto "*la normativa in oggetto richiede soltanto un requisito soggettivo: la qualità (...) di organizzazione non lucrative di utilità sociale, ed un requisito oggettivo: la natura abitativa degli immobili*", prescindendo, quindi, dalla natura del reddito conseguito dall'organizzazione, come reddito di impresa.

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*).

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.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettera a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio

2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis, ai sensi del quale *«Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.»*. Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni *«si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119»*. L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui *«ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea»*.

Con riferimento all' applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e, da ultimo, con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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).

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "*ecobonus*"), effettuati congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il Superbonus spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su

edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il Superbonus, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti nonché ad interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico.

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 riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, con il comma 9, lettera *d-bis*), dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* viene stabilito che l'agevolazione si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Per detti soggetti (ONLUS, OdV e APS), non essendo prevista alcuna

limitazione espressa, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale, fermo restando l'esclusione di cui al citato comma 15-bis dell'articolo 119, e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi.

Come chiarito dalla circolare 30/E del 2020, non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni.

Nel caso di specie, considerato che tra i soggetti ammessi al *Superbonus*, rientrano, ai sensi del comma 9, lettera d-bis) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, le ONLUS di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 e che l'*Istante* è una cooperativa iscritta nella "*sezione cooperazione sociale*" del registro prefettizio (legge 8 novembre 1991, n. 381) di cui al comma 8 del predetto articolo 10 - c.d. ONLUS di diritto - la stessa rientra tra i soggetti beneficiari del *Superbonus*.

Pertanto, nel presupposto che l'*Istante* integri tutti i requisiti di accesso al *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, e per i quali si rinvia ai citati documenti di prassi, lo stesso può fruire della disciplina relativa al *Superbonus*.

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. 240

OGGETTO: Superbonus- interventi di miglioramento del rischio sismico - mancata presentazione dell'asseverazione - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020 n.77.

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

QUESITO

L'Istante ha iniziato un intervento di ristrutturazione (come previsto dall'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.P.R 380 del 2001) di una unità immobiliare (C/2) - con contestuale cambio di destinazione d'uso in abitativo, mantenendo la sagoma e la volumetria preesistente, realizzando, altresì, una nuova costruzione mediante "un ampliamento consistente in un deposito che a fine lavori verrà censito nella categoria catastale C/2". Gli interventi previsti, riguardano opere che prevedono il "miglioramento sismico dell'intero edificio".

In relazione a tali interventi l'Istante ha presentato la richiesta di permesso a costruire in data 10 ottobre 2018, senza depositare l'asseverazione di cui al decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017. .Al riguardo, fa presente che per detti interventi intendeva avvalersi delle agevolazioni previste dall'articolo 16-*bis*, comma 1 lett. i), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito

TUIR) e dall'articolo 16, comma 1-bis del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, per le quali non era previsto, secondo lo stesso *Istante*, il deposito dell'asseverazione di cui al citato decreto n. 58 del 2017.

A parere dell'*Istante*, a seguito dell'introduzione del *Superbonus*, disciplinato dal decreto legge n. 19 maggio 2020, n. 34 (decreto *Rilancio*), è stato introdotto l'obbligo di asseverazione anche per interventi che non prevedono il miglioramento di classe sismica.

Con documentazione integrativa l'*Istante* ha rappresentato che:

- i lavori sono iniziati l'8 luglio 2019 a seguito di permesso a costruire presentato in data 10 ottobre 2018 e rilasciato il 13 febbraio 2019;

- i predetti interventi non sono ancora conclusi e a fine lavori saranno attestati gli importi di spesa, riferiti a ciascuna tipologia di intervento;

- non ha provveduto a presentare le attestazioni di cui all'articolo 2 e 3 del decreto n. 58 del 2017, presso lo sportello unico, contestualmente alla presentazione del permesso a costruire, in quanto non previste.

Posto ciò, l'*Istante* chiede se possa fruire del *Superbonus* per gli interventi antisismici nella misura prevista dal decreto *Rilancio* e se siano agevolabili anche gli interventi direttamente collegati agli stessi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di poter beneficiare del *Superbonus*, poiché l'obbligo di asseverazione previsto dal citato decreto n. 58 del 2017 è stato introdotto successivamente alla richiesta del titolo abilitativo.

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*). 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.

Da ultimo, si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettera a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*». Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, e da ultimo con la

circolare 22 dicembre n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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*).

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del decreto *Rilancio*, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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, tra gli altri, come "*trainanti* o principali" gli interventi 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*).

Come chiarito con la citata circolare n. 24/E del 2020, ai fini del *Superbonus* l'intervento deve riguardare edifici o unità esistenti immobiliari "*esistenti*", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione.

L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*"

ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, "*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*". Considerato che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune o altro ente territoriale competente, in sede di rilascio del titolo amministrativo che autorizza i lavori, ai fini del *Superbonus* occorre, pertanto, che dal suddetto documento amministrativo risulti che l'intervento rientri nella ristrutturazione edilizia.

In particolare nell'ambito degli interventi "trainanti", il *Superbonus* spetta, ai sensi del citato comma 4 del predetto articolo 119 del decreto *Rilancio*, a fronte del sostenimento delle spese per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*). Si tratta, in particolare, degli interventi indicati nell'articolo 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, realizzati su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, anche realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio (commi da 1-bis a 1-sexies).

Ai sensi del richiamato articolo 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente. Per effetto del predetto richiamo, anche per gli interventi ammessi al *sismabonus* - che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili - il citato articolo 16-bis del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento.

Per tali interventi antisismici il comma 13 lett b) dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* dispone che « *per gli interventi di cui al comma 4 (interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63), l'efficacia degli stessi al fine della riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti*

incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017».

Al riguardo, si fa presente che con il citato decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 2017 sono state stabilite le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

Il citato decreto ministeriale, quindi, (in vigore alla data di presentazione del permesso a costruire da parte dell'*Istante*) stabiliva all'articolo 3, comma 2 che: *"Il progettista dell'intervento strutturale, ad integrazione di quanto già previsto dal decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001 e dal (...) decreto 14 gennaio 2008, assevera, secondo i contenuti delle allegate linee guida, la classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato"*.

Il successivo comma 3 prevedeva che: *"il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico, contenente l'asseverazione di cui al comma 2, è allegato alla segnalazione certificata di inizio attività da presentare allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti"*.

In vigenza di tale disposizione, è stato, pertanto, chiarito che un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle disposizioni sopra richiamate, non consente l'accesso alla detrazione (*cf.* circolare 8 luglio 2020, n. 19/E).

Successivamente, il decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 9 gennaio 2020, n. 24, ha modificato il predetto articolo 3 del citato decreto ministeriale n. 58 del 2017. il quale attualmente, così come precisato nel parere del Consiglio Superiore dei lavori pubblici, prevede che *«il progetto degli interventi per la riduzione*

del rischio sismico e l'asseverazione di cui al comma 2, devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori».

Tale disposizione, tuttavia, si applica con riferimento ai titoli abilitativi richiesti a partire dalla data di entrata in vigore del decreto modificativo e, pertanto, dal 16 gennaio 2020.

Ciò considerato il decreto *Rilancio*, non introduce un nuovo obbligo di attestazione del rischio sismico, già previsto dalle sopra riportate disposizioni ma dispone tra le altre, la possibilità di poter beneficiare per gli interventi antisismici (decreto legge n. 63 del 2013 commi da 1-bis a 1-septies) di un'aliquota più elevata di detrazione.

Nel caso in esame, l'*Istante*, contestualmente alla segnalazione della richiesta del permesso a costruire del 10 ottobre 2018, ha ommesso di allegare, allo sportello unico, l'asseverazione di cui all'articolo 3 del citato decreto del 28 febbraio 2017 (ai fini dell'attestazione della classe di rischio sismico), in vigore alla data di presentazione dello stesso permesso a costruire (il cui rilascio è avvenuto in data 13 febbraio 2019).

Né deriva, dunque, che, in assenza dell'attestazione della classe di rischio, l'*Istante* non può accedere né al *sismabonus* né al *Superbonus* ma può, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, non oggetto dell'istanza di interpello, eseguire i lavori fruendo della detrazione di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera i) del TUIR nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo (*cf.* articolo 16, comma 1, del decreto legge n. 63 del 2013).

Come chiarito con la circolare 19/E del 2020 è possibile fruire della detrazione d'imposta per interventi di ristrutturazione edilizia, in caso di lavori su unità immobiliari che risulteranno con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori

di ristrutturazione purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso in abitativo. Pertanto, nel caso di specie, l'*Istante* potrà fruire della detrazione di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera i) del TUIR solo con riferimento alle spese per gli interventi realizzati sull'unità immobiliare (C/2) per la quale al termine dei lavori è previsto il cambio di destinazione d'uso in abitativo.

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. 242

OGGETTO: Superbonus -- unità residenziale con garage pertinenziale e due unità immobiliari non residenziali attigue, demolizione e ricostruzione senza aumento di volumetria, per ottenere un'unica abitazione con pertinenza - Articolo 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* è comproprietaria insieme al marito di un intero fabbricato, composto da una abitazione con relativo garage autonomamente accatastati, e di altre due unità immobiliari, accatastate in C/2 e C/6, indipendenti dall'abitazione. L'*Istante* riferisce che l'unità ad uso abitativo, separata dalle queste ultime due solo da una parete divisoria, è funzionalmente indipendente in quanto ha tutti gli impianti di proprietà esclusiva ed ha accesso autonomo dall'esterno, mentre le predette due unità non residenziali "*sono prive di allacciamenti*" e hanno ognuna il proprio ingresso.

Con documentazione integrativa, l'*Istante* conferma che intende procedere ad un intervento di totale demolizione e ricostruzione delle predette unità immobiliari, "*senza aumento di volumetria*", al fine di ottenere "*l'accorpamento dell'abitazione e del relativo garage con le altre due unità immobiliari accatastate in C2 e C6 attigue*".

Pertanto, verranno demolite le quattro unità immobiliari esistenti e alla fine dei lavori, si otterrà un'abitazione unifamiliare con relativa pertinenza (garage).

L'*Istante* chiede di sapere se può accedere al *Superbonus* per gli interventi di efficientamento energetico (di cui all'articolo 14 del d.l. n. 63 del 2013) per: la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con installazione di pompa di calore, l'impianto di riscaldamento a pavimento e la ventilazione meccanica controllata (VMC), l'isolamento dell'involucro dell'edificio, delle pareti, pavimenti e copertura del fabbricato, l'installazione di infissi e di impianto fotovoltaico e relativo sistema di accumulo. L'*Istante* chiede altresì se può accedere agli interventi antisismici (di cui all'articolo 16, del d.l. n. 63 del 2013) per: la realizzazione delle "*fondazioni*" e la realizzazione di tutta la struttura portante del fabbricato, comprese pareti e tetto.

Chiede, infine di precisare i massimali di spesa previsti per accedere alla detrazione di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio (cd. "*Superbonus*").

In subordine, l'*Istante* chiede di poter accedere alla detrazione pari all'85 per cento per l'intervento combinato di riduzione del rischio sismico e di riqualificazione energetica di un edificio, di cui all'articolo 14, comma 2-quater.1 del decreto legge n. 63 del 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 (cd. "*ecosismabonus*").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di poter accedere al *Superbonus* "*come unità singole in quanto le stesse sono funzionalmente indipendenti*". In merito agli interventi di efficientamento energetico l'*Istante* precisa che ha una sola unità immobiliare riscaldata, quindi ritiene di potere considerare i massimali previsti per le unità familiari per una sola unità immobiliare. Con riguardo agli interventi antisismici, l'*Istante* considera come limite di spesa euro 96.000 per "*ognuna delle tre unità immobiliari di partenza considerate indipendenti tra loro*" (l'abitazione con la sua pertinenza e

singolarmente le altre due unità C/2 e 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*) effettuati su unità immobiliari residenziali.

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 cd. 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, 22 febbraio 2021, prot. 51374 e 30 marzo 2021, prot. 83933.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) hanno modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022*».

Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito

nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-*bis*, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Il *Superbonus* spetta, in particolare, a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni interventi finalizzati alla efficienza energetica nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici, ai sensi dei commi 1 e 4 del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio* (cd. interventi "trainanti") nonché agli ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati"), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati, tra l'altro, su parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia "trainanti", sia "trainati"). In sintesi, gli interventi ammessi all'agevolazione devono essere 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).

Si precisa che la lett. n), del citato comma 66 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha modificato il predetto comma 9, lett. a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica anche agli interventi effettuati «

dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche».

Per effetto della modifica sopra indicata, pertanto, l'agevolazione spetta anche se gli interventi sono realizzati su edifici non in condominio in quanto composti da più unità immobiliari (fino a 4) di un unico proprietario o in comproprietà. Al riguardo, si precisa che, in assenza di specifiche indicazioni nella norma, ai fini del computo delle unità immobiliari, le pertinenze non vanno considerate autonomamente anche se distintamente accatastate. Si applica, anche in tale ipotesi, il limite delle due unità immobiliari previsto dal comma 10, dell'articolo 119, che riguarda la possibilità di effettuare interventi trainati sulle singole unità dell'edificio.

Ai fini del calcolo dei limiti di spesa ammessi dall'articolo 119, comma 1, comma 2, comma 4 e commi 5 e 6, al pari degli interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio, occorre tener conto del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, incluse le pertinenze.

Ai sensi del comma 15-bis del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

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;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati con il *Superbonus*.

Tra gli interventi cd. "*trainati*", di efficientamento energetico disciplinati dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 rientrano, tra gli altri, l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi che insistono sulle facciate di un condominio. Tali ultimi interventi sono effettuati sulle singole unità immobiliari e non possono, quindi, essere considerati quali interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio.

La normativa prevede limiti di spesa massima diversi a seconda che l'intervento sia realizzato sulle parti comuni di un edificio in "condominio" o costituito da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra

più persone fisiche [cfr. articolo 119, comma 1, lettere a) e b)] oppure su un edificio unifamiliare o su una unità immobiliare, indipendente e con accesso autonomo dall'esterno, situata in edifici plurifamiliari. In particolare, nel caso di interventi "trainanti" su edifici residenziali unifamiliari gli importi di spesa ammessi al *Superbonus* sono pari a:

- 50.000 euro per gli 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;

- 30.000 euro per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale;

Nel caso di interventi "trainati" su edifici residenziali unifamiliari gli importi di spesa ammessi al *Superbonus* sono pari a:

- 48.000 euro e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico;

- 1.000 euro per ogni kWh per l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati;

- 54.545 euro per la sostituzione degli infissi.

Con riferimento ai sopra richiamati interventi di riqualificazione energetica di cui al citato articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, si precisa che gli stessi sono agevolabili a condizione che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianto di riscaldamento (cfr. circolare n. 24/E del 2020). Si ricorda, che ai sensi del comma 10 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, per gli interventi di efficienza energetica il *Superbonus* spetta per le spese sostenute dalle persone fisiche per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari.

Con la citata circolare n. 24/E del 2020, inoltre, è stato chiarito che gli interventi di cui al comma 4 dell'articolo 119, per espressa previsione normativa, possono essere effettuati su tutte le unità abitative, anche in numero superiore alle due unità, in quanto l'unico requisito richiesto è che tali unità si trovino nelle zone sismiche 1, 2 e 3.

Nella predetta circolare n. 24/E del 2020 è stato, altresì, precisato che il *Superbonus* spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, "*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*".

Al riguardo, si ricorda che detta 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. Ai fini del *Superbonus* occorre quindi che dal suddetto documento amministrativo risulti che l'intervento rientri nella ristrutturazione edilizia. Infatti, come precisato nella citata circolare n. 24/E del 2020, ai fini del *Superbonus*, l'intervento deve riguardare edifici o unità immobiliari esistenti, non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione (esclusa l'ipotesi di installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma 5, dell'articolo 119, del decreto Rilancio).

Per quanto riguarda le modalità di determinazione del limite massimo di spesa agevolabile, come ribadito da ultimo con la circolare n. 30/E del 2020, se si realizza un intervento che comporta l'accorpamento o la suddivisione delle unità immobiliari, anche nell'ambito della demolizione e ricostruzione, per il calcolo del limite di spesa ammissibile al *Superbonus* si considera il numero delle unità immobiliari esistenti prima dell'inizio dei lavori.

Ciò implica, in sostanza, che ai fini dell'applicazione della predetta detrazione, in generale, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi.

Inoltre, come precisato nella citata circolare n. 30/E del 2020 che ha richiamato la risoluzione n. 60/E del 2020, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sul medesimo edificio, ad esempio, la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico (interventi "trainanti"), il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese, in quanto per la medesima spesa non è possibile fruire di più detrazioni.

Per effetto del richiamo contenuto nell'articolo 119 del decreto Rilancio ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, è possibile fruire del *Superbonus* anche relativamente alle spese sostenute per interventi che comportino il cambio di destinazione d'uso del fabbricato originario in abitativo, purché tale variazione sia indicata nel provvedimento amministrativo che assente i lavori e sempreché l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio.

In particolare, con riferimento agli interventi antisismici, si rileva che rientrano nell'ambito applicativo della disposizione tutti gli interventi funzionali all'adozione di misure antisismiche che dovranno essere oggetto di asseverazione rilasciata dal professionista abilitato ai sensi dell'articolo 119, comma 13, lettera b), del decreto Rilancio, dalla quale risulti l'efficacia dei lavori eseguiti ai fini dell'adozione di misure antisismiche riguardanti gli elementi strutturali dell'edificio in base alle disposizioni di cui al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 e successive modificazioni.

Nel caso di specie, l'*Istante*, comproprietario di un'unità immobiliare residenziale con relativo garage pertinenziale e di due unità immobiliari non residenziali (accatastate in C/2 e C/6) "attigue", intende procedere alla demolizione e ricostruzione, "*senza aumento di volumetria*", per ottenere una unica abitazione con relativa pertinenza.

Sulla base delle osservazioni svolte, nel presupposto che gli interventi di demolizione e ricostruzione rientrino 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 che sussistano tutte le condizioni previste dalla norma in esame, l'*Istante* potrà beneficiare del *Superbonus* secondo le seguenti modalità:

- per gli interventi antisismici di cui al comma 4 dell'articolo 119, il limite di spesa è pari a 96.000 euro per ciascuna delle tre unità immobiliari che costituiscono l'edificio prima dell'inizio dei lavori (gli immobili classificati in C/2 e C/6 e l'abitazione con la relativa pertinenza, unitariamente considerate);
- per gli interventi di efficientamento energetico di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119, il limite di spesa, riferito a ciascun intervento agevolabile (trainanti e trainati) è calcolato con riferimento solo all'unità abitativa, trattandosi dell'unica unità immobiliare dotata di impianto di riscaldamento.

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)

Risposta n. 397/2021

OGGETTO: Superbonus - interventi antisismici realizzati su un edificio di un unico proprietario composto da unità abitative funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio). Rettifica parziale a risposta n. 231 pubblicata il 9/04/2021

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

QUESITO

L'Istante, cittadina italiana residente all'estero, rappresenta di essere proprietaria di un fabbricato composto dalle seguenti unità immobiliari, autonomamente accatastate:

- due appartamenti (uno in classe A/3, uno in classe A/4);
- un locale ad uso autorimessa (classe C/6);
- tre locali ad uso magazzino/deposito (classe C/2).

Le sei unità immobiliari componenti il fabbricato risultano funzionalmente indipendenti e dispongono di almeno un accesso autonomo sull'esterno.

Tenuto conto anche della documentazione integrativa trasmessa il 5 febbraio 2021, secondo quanto rappresentato, inoltre:

- l'autorimessa (classe C/6) e il locale deposito (classe C/2) costituiscono

pertinenze dell'unità abitativa avente categoria catastale A/3;

- le altre due unità immobiliari destinate a locale deposito/magazzino (classe C/2) non costituiscono pertinenze di nessuna delle due unità abitative presenti, né risulta esistere su di esse alcuna servitù a favore di immobili.

L'Istante intende effettuare interventi di miglioramento sismico con consolidamento e/o rifacimento della copertura, dei solai, sottofondazioni e eventuali rinforzi sulle murature con riferimento a tutte le unità immobiliari sopra richiamate e chiede se possa usufruire della detrazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 (cd. *decreto Rilancio*).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che per le prospettate opere di miglioramento sismico possa fruire delle detrazioni di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, con limite massimo pari a 96.000,00 euro, autonomo e distinto per le seguenti unità immobiliari:

- 1) unità abitativa A/4;
- 2) unità abitativa A/3, considerando unitariamente anche le due unità immobiliari pertinenziali;
- 3) unità ad uso deposito C/2;
- 4) altra unità ad uso deposito C/2;

Al riguardo, il contribuente evidenzia, infatti, che non sussiste per l'applicazione dell'agevolazione in questione riferita agli interventi di miglioramento sismico il limite di due unità immobiliari previsto dal comma 10 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 e che gli interventi di miglioramento sismico sono riferibili a ciascuna delle predette 6 unità immobiliari come "*unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e dotati di almeno un accesso autonomo dall'esterno*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A parziale rettifica della risposta n. 231 pubblicata il 9 aprile 20210, si osserva quanto segue.

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, 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.

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 2021 e 2022, 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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lettera m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del *decreto Rilancio* il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022*». Il comma 67 del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche*

ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119, 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).

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettera n) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo al comma 9, lettera a), che il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità*

immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche».

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio*, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

Ai fini che qui rilevano, si ricorda che a seguito delle modifiche previste dall'articolo 1, comma 66, lettera b), della citata legge n. 178 del 2020 al comma 1-*bis* dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* «*Un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale*».

Il comma 1-*bis*, inoltre, dispone che «*per "accesso autonomo dall'esterno" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*».

Sulla base di tale normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una "villetta a schiera", pertanto, si ha «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;

- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

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", tra gli altri, gli interventi 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*). La normativa prevede inoltre limiti di spesa massima diversi a seconda che l'intervento sia realizzato sulle parti comuni di un edificio in "condominio" o costituito da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche [cfr. articolo 119, comma 1, lettere a) e b)] oppure su un edificio unifamiliare o su una unità immobiliare, indipendente e con accesso autonomo dall'esterno, situata in edifici plurifamiliari.

In ordine agli immobili oggetto degli interventi ammessi al *Superbonus*, il comma 4 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, non richiama, a differenza dei commi 1 e 2, "*gli edifici unifamiliari o le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno*".

Pertanto, come chiarito dal Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici nel parere reso con nota del 2 febbraio 2021 R.U. 031615, dovendo l'intervento di riduzione del rischio sismico analizzare necessariamente l'intera struttura, non è necessario, ai fini del "*Super sismabonus*" verificare se le unità immobiliari abbiano le caratteristiche indicate in tali commi.

Nel caso di specie, l'Istante dichiara di voler realizzare interventi di miglioramento sismico su sei unità immobiliari di sua proprietà (due unità abitative e relative pertinenze e due unità immobiliari ad uso deposito non costituenti pertinenze

di unità abitative), facenti parte di un unico fabbricato, che dichiara essere "*funzionalmente indipendenti*" e con la disponibilità di "*almeno un accesso autonomo*" dall'esterno.

Trattandosi di un fabbricato, composto da 6 unità distintamente accatastate (di cui 2 pertinenziali ad una delle 2 abitazioni), di proprietà dell'Istante rileva quanto stabilito all'articolo 119, comma 9, lettera a) secondo cui sono ammessi al *Superbonus* anche gli edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche. In tale ipotesi, i predetti soggetti possono beneficiare del *Superbonus* per gli interventi realizzati su un numero massimo di quattro unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio. Come chiarito in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, in assenza di specifiche indicazioni nella norma, ai fini del computo delle unità immobiliari, le pertinenze non devono essere considerate autonomamente, anche se distintamente accatastate, tenuto conto della *ratio* della modifica operata con la legge di bilancio 2021. Con riguardo, invece, alla determinazione dei limiti di spesa ammessi al *Superbonus* - al pari degli interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio - occorre tener conto del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, incluse le pertinenze.

Anche in relazione agli edifici posseduti da un unico proprietario, inoltre, va verificato che l'edificio oggetto degli interventi sia residenziale nella sua interezza. Pertanto, è possibile fruire del *Superbonus*, in presenza di ogni altro requisito, solo qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento. Resta esclusa, la possibilità di beneficiare del *Superbonus* per le spese relative ad interventi "trainati" realizzati sulle singole unità non residenziali.

Nel caso di specie, pertanto, nel rispetto di ogni condizione richiesta dalla normativa nei termini sopra precisati, ferma restando l'effettuazione di ogni

adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello) e nel presupposto che le unità immobiliari su cui effettuare gli interventi siano parte del medesimo corpo di fabbrica, si ritiene che l'Istante unico proprietario dell'edificio possa accedere al *Superbonus* per le prospettate opere di intervento sismico, con limite massimo pari a 96.000,00 euro moltiplicato per le 6 unità immobiliari componenti il fabbricato oggetto del quesito.

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. 410/2021

OGGETTO: Superbonus - Interventi di riduzione del rischio sismico (sismabonus) - Presentazione attestazione della congruità delle spese entro la fine dei lavori - 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'*Istante* intende effettuare dei lavori riqualificazione e trasformazione di alcuni fabbricati residenziali, tramite demolizione, ricostruzione e recupero con sagoma diversa e con volume e superficie inferiore e di aver presentato in data 27 agosto 2020, presso lo Sportello Unico del competente Comune, la segnalazione certificata di inizio attività (SCIA). Rappresenta, altresì, di aver allegato alla documentazione presentata anche l'asseverazione delle classi di rischio sismico in conformità all'allegato B nel suo modello descritto dal D.M. 58 del 2017, rilevante ai fini della fruizione della detrazione di cui all'articolo 16 del d.l. n. 63 del 2013, predisposta e sottoscritta dal progettista strutturale, in data 30 luglio 2020. La dichiarazione prevedeva il miglioramento sismico di 2 classi di rischio.

I lavori sono iniziati decorsi 30 giorni dal deposito della SCIA ed i relativi pagamenti sono avvenuti nel corso del 2020 mediante bonifico finalizzato alla

fruizione del *Superbonus*.

L'*Istante* chiede se possa accedere alle misure fiscali, previste dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*), in alternativa alle misure previste dal *sismabonus* e quale sia la corretta procedura da seguire e, precisamente, se debba integrare il modello B con la presentazione del nuovo allegato B, contenente ulteriori dichiarazioni asseverative previste, relative alle coperture assicurative del tecnico abilitato sottoscrittore e alla stima preventiva dei costi da parte del progettista.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che, in alternativa alla detrazione prevista dal *sismabonus*, di poter fruire della maggiore misura di detrazione prevista dal decreto *Rilancio*, in quanto l'asseverazione di riduzione del rischio sismico, sottoscritta dal tecnico abilitato è stata presentata contestualmente al deposito del titolo edilizio. Inoltre, ritiene che la dichiarazione di copertura assicurativa rilasciata da parte dei tecnici asseveratori possa essere redatta contestualmente alle asseverazioni di verifica della congruità dei costi di realizzazione delle opere oggetto di detrazione fiscale, "*condizione che, peraltro, si sarebbe verificata in caso di presentazione della S.C.I.A nell'arco temporale che intercorreva tra l'entrata in vigore del D.Legge 34/2020 (decreto rilancio) e quella del DM 329/2020 che introduceva la nuova modulistica*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "decreto *Rilancio*"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dal decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 e dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di

bilancio 2021) nonché, da ultimo, sia dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) che dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (anch'esso in corso di conversione), disciplina la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2023 (con distinzioni in base alla tipologia di contribuente e alla percentuale di lavori realizzati), stabilita 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 possibilità di accedere al Superbonus anche per le spese sostenute nel 2022, ai sensi dell'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

Per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021, la detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo, mentre per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Le disposizioni in materia di *Superbonus* 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.

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 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.

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Inoltre, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nella pagina dedicata al Superbonus dell'agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Ai fini della soluzione del quesito in esame, si rileva che secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 del citato articolo 119, si definiscono, tra gli altri, "trainanti o principali" gli interventi 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*).

Al riguardo, come chiarito con la citata circolare n. 24/E del 2020, ai fini del *Superbonus* l'intervento deve riguardare edifici o unità esistenti immobiliari "esistenti", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione .

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*".

Considerato che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune o altro ente territoriale competente, in sede di rilascio del titolo amministrativo che autorizza i lavori, ai fini del Superbonus occorre, pertanto, che dal suddetto documento amministrativo risulti che l'intervento rientri nella ristrutturazione edilizia.

In particolare nell'ambito degli interventi "trainanti", il *Superbonus* spetta, ai

sensi del citato comma 4 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, a fronte del sostenimento delle spese per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai predetti commi dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013. Si tratta, in particolare, degli interventi indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del TUIR, realizzati su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, anche realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio (commi da 1-bis a 1-*sexies*).

Ai sensi del richiamato articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del TUIR gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli relativi all'adozione di misure antisismiche, con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente. Per effetto del predetto richiamo, anche per gli interventi ammessi al *sismabonus*, che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili, il citato articolo 16-bis del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento.

Per tali interventi antisismici il comma 13, lettera b) dell'articolo 119 del decreto Rilancio dispone che *«per gli interventi di cui al comma 4 (interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63), l'efficacia degli stessi al fine della riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017. I professionisti incaricati attestano altresì la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Il soggetto che rilascia il visto di conformità di cui al comma 11 verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati»*.

Il successivo comma 13-*bis* prevede che l'asseverazione «è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 121. L'asseverazione rilasciata dal tecnico abilitato attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione».

Come chiarito con la citata circolare n. 24/E del 2020, per gli interventi relativi alla adozione di misure antisismiche ammessi al *Superbonus*, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, nel rispetto della normativa di settore applicabile, attestano la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Il soggetto che rilascia il visto di conformità verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati. Ai fini del rilascio delle predette attestazioni ed asseverazioni, i tecnici abilitati sono tenuti alla stipula di una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro.

Al fine di tener conto delle predette disposizioni, si è reso necessario aggiornare il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n.58.

In particolare, il predetto decreto, come modificato dalla legge 9 gennaio 2020, n. 24, prevede all'articolo 3, che «*il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione di cui al comma 2, devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori*».

Successivamente, l'articolo 2 del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020, n. 329, che entrato in vigore il 7 agosto 2020, ha modificato

l'Allegato B del citato decreto n. 58 del 2017 (contenente il modello relativo all'asseverazione del progettista), al fine di prevedere anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese prevista dall'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

Al riguardo, il Consiglio Superiore dei lavori pubblici, con parere del 2 febbraio 2021 (RU n. 0031615), ha affermato che *"l'asseverazione del progettista è formulata all'atto del progetto e quindi deve essere trasmessa nel momento in cui viene presentata la pratica edilizia relativa alla SCIA o al Permesso di Costruire, allo sportello competente stabilito dalle normative regionali. Tale asseverazione deve essere prodotta prima dell'inizio dei lavori.*

A fine lavori il direttore dei lavori assevera l'avvenuta riduzione di rischio sismico della costruzione, in coerenza con quanto previsto dal progetto, e il collaudatore statico, se la tipologia d'intervento ne richiede la presenza, attesta l'avvenuta riduzione del rischio sismico ai fini del "Sismabonus".

Ai fini del "Super sismabonus" è stabilito, analogamente al "Sismabonus", che "la riduzione del rischio è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico", ma rispetto al "Sismabonus" la norma prevede che i primi due professionisti asseverano "altresì la corrispondente congruità delle spese".

Per quanto sopra, onde evitare la proliferazione di adempimenti e modelli, con il DM n. 329/2020 è stata aggiornata la modulistica, utilizzabile sia per il "Sismabonus" che per il "Super sismabonus" procedendo a cassare e/o non compilare le parti delle asseverazioni che non attengono alla specificità del regime fiscale adottato.

Il modello relativo all'asseverazione del progettista (Allegato B), pertanto, oggi contiene anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese, così che quando esso è utilizzato ai fini del "Super sismabonus", tale dichiarazione è già presente. Analoga operazione è stata effettuata per l'asseverazione del direttore dei lavori (Allegato B1) dove sul modello, anche in questo caso, si è proceduto ad aggiungere la dichiarazione relativa alla congruità delle spese. Per completezza si segnala che ai

fini del "Super sismabonus" è stato poi aggiunto il modello relativo agli stati di avanzamento dei lavori (Allegato 1 - SAL) mediante il quale il direttore dei lavori, nel corso degli stessi, attesta l'importo dei lavori effettuati, fino a quel momento, in coerenza con il progetto. Al termine dei lavori, il collaudatore statico, salvo nei casi residuali in cui le Norme Tecniche non ne prevedano la presenza, provvederà all'attestazione che i lavori abbiano prodotto la riduzione di rischio prevista in progetto e asseverata dal direttore dei lavori, sia nel caso di "Sismabonus", che di "Super sismabonus".

Cronologicamente, pertanto, l'asseverazione del progettista, che contiene anche la dichiarazione relativa alla congruità delle spese, è consegnata allo sportello competente stabilito dalla normativa regionale, prima dell'inizio dei lavori, mentre l'attestazione del direttore dei lavori è consegnata allo sportello di cui sopra al termine dei lavori, insieme agli eventuali stati di avanzamento, dallo stesso prodotti, ed all'attestazione del collaudatore statico, quando presente".

Sulla base di quanto sopra riportato, dunque, l'attestazione della congruità delle spese, inserita nell'Allegato B, risponde ad una semplificazione degli adempimenti e, conseguentemente, la mancanza della stessa al momento in cui è stata presentata la pratica edilizia relativa alla SCIA, non dovrebbe pregiudicare l'accesso al *Superbonus*.

Ciò in quanto, ai fini del *Superbonus*, il comma 13, lettera b) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, stabilisce che per gli interventi antisismici "*i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico*" attestano, "*altresì la corrispondente congruità delle spese*" e ai sensi del successivo comma 13-*bis* del citato articolo 119, la predetta asseverazione "*è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'art. 121*". Si ritiene, pertanto, che detta attestazione dovrà essere prodotta entro tale ultimo termine.

Nel caso di specie, pertanto, considerato che l'*Istante* rappresenta di aver prodotto allo sportello unico insieme alla SCIA in data 27 agosto 2020, l'asseverazione

in conformità all'allegato B, al fine di attestare il passaggio a due classi di rischi inferiore, si ritiene che lo stesso potrà beneficiare del "*Superbonus*" purché entro la fine dei lavori produca anche l'attestazione della congruità delle spese.

Resta fermo che, alle condizioni sopra citate, l'*Istante* potrà beneficiare, per gli interventi del *sismabonus*, solo delle disposizioni in esame previste dal decreto *Rilancio* che prevedono una detrazione del 110 per cento e che la disciplina "ordinaria" del *sismabonus ex* articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, si applica in tutti gli altri casi esclusi dal *Superbonus*.

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. 423/2021

OGGETTO: Superbonus - Interventi antisismici e di riqualificazione energetica mediante demolizione di due edifici unifamiliari e ricostruzione di un unico edificio composto da due unità immobiliari - 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'Istante dichiara di essere proprietario di due distinti fabbricati residenziali posti nelle vicinanze e ubicati in zona sismica 2, ciascuno avente una unità immobiliare di categoria catastale A/2 e ingresso autonomo.

Il Contribuente evidenzia che solo uno dei due edifici è dotato di impianto di riscaldamento e di allacci gas, idrici ed elettrici.

L'Istante rappresenta che è in corso di realizzazione un intervento di demolizione e ricostruzione per adeguamento sismico e riqualificazione energetica dei due edifici senza che sia rispettata la sagoma, il sedime originario e con un incremento volumetrico, ricostruendo un unico edificio composto da due unità immobiliari (una al piano terreno e l'altra al primo piano).

Al riguardo, il Contribuente fa presente che per tale intervento, consentito dalle disposizioni normative urbanistiche e dagli strumenti urbanistici comunali e incluso tra

gli interventi di rigenerazione urbana ed adeguamento sismico, è già stata approvata la "SCIA alternativa al permesso di costruire" e che i lavori sono iniziati a dicembre 2020, rispettando tutti i requisiti previsti al fine del recupero del patrimonio edilizio esistente.

Dalla documentazione integrativa prodotta il 19 aprile 2021 risulta che:

- ciascun edificio oggetto di demolizione è costituito da una unità immobiliare e solo uno di essi è riscaldato;

- l'Istante intende beneficiare delle disposizioni di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. *Superbonus*) per gli interventi antisismici e per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica da realizzare sull'edificio dotato di impianto di riscaldamento, che sarà spostato di sedime e collocato al 1° piano del nuovo edificio;

- a conclusione dei lavori le due unità immobiliari avranno categoria catastale A/2.

Ciò posto, tenuto conto della nuova definizione di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, l'Istante, chiede:

1) se possa beneficiare del *Superbonus* per le spese inerenti gli interventi di efficientamento energetico per il solo edificio dotato di impianto di riscaldamento anche in relazione alla parte ampliata. In particolare, chiede di conoscere se il costo delle finestre comprese di infissi (che dopo la ricostruzione saranno quasi raddoppiati per quanto riguarda le dimensioni in mq), quale intervento trainato da quello di isolamento termico dell'intero edificio e da quello di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernali esistenti, comprenda anche la parte ampliata in quanto non considerata come nuova costruzione, o solo quello degli infissi che sostituiscono quelli esistenti;

2) in caso affermativo, quali sono le modalità di compilazione del punto 1.2.2 "sostituzione degli infissi" degli interventi trainati dell'Allegato 2 e/o Allegato 1 del

"Decreto Asseverazioni" considerato che sussiste la sola possibilità di indicare la superficie in mq di ogni singolo infisso sostituito con trasmittanza *ante e post* intervento. Al riguardo, chiede se compilando solo la voce "superficie" e "trasmittanza post", il sistema faccia procedere nella compilazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di potere usufruire del *Superbonus* 110 per cento (sempre rispettando tutta la normativa e documentazione necessaria) relativamente agli interventi antisismici per entrambe le unità immobiliari, nonché a quelli energetici (*super-ecobonus*) per una sola unità dotata di impianto di riscaldamento, sia per la parte corrispondente a quella demolita e ricostruita che per la parte ampliata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "*decreto Rilancio*"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, sia dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) che dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (anch'esso in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "

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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Ciò posto, con specifico riferimento alla fattispecie in esame, riguardante la possibilità per l'Istante di beneficiare del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per interventi antisismici e di riqualificazione energetica da realizzare mediante demolizione di due edifici, ciascuno dei quali composto da una unità abitativa avente categoria catastale A/2, e successiva ricostruzione di un edificio con due unità immobiliari di categoria catastale A/2 (una al piano terreno e l'altra al primo piano), senza che sia rispettata la sagoma, il sedime originario e con un incremento volumetrico, si rappresenta quanto segue.

La circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito, in relazione agli interventi "trainati" di efficientamento energetico, che il *Superbonus* spetta a condizione che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si

realizza l'intervento agevolabile.

Nell'ambito degli interventi "trainanti", il *Superbonus* spetta, infine, ai sensi del citato comma 4 del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio*, a fronte del sostenimento delle spese per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*). Si tratta, in particolare, degli interventi indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, realizzati su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003. Ai sensi del richiamato articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del TUIR gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente. Per effetto del predetto richiamo, anche per gli interventi ammessi al *sismabonus* - che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili - il citato articolo 16-*bis* del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento.

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio*, le disposizioni agevolative in commento non si applicano alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A1, A8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari "non aperte al pubblico".

In merito alle ipotesi di opere effettuate tramite "*demolizione e ricostruzione*", la citata circolare n. 24/E del 2020 «*spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, "Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia*

edilizia"».

Al riguardo, si ricorda che detta 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.

Circa la possibilità di accedere al *Superbonus* per le spese relative all'incremento di volume per interventi di demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, con nota del 2 febbraio 2021 prot. n. 1156, il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici ha chiarito che «*a differenza del "Supersismabonus" la detrazione fiscale legata al "Super ecobonus" non si applica alla parte eccedente il volume ante-operam*».

In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Sulla base della normativa e della prassi illustrate, per l'intervento prospettato nell'istanza, qualora sia qualificato dagli enti competenti in materia come rientrante tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380 del 2001, in presenza di tutti i requisiti e le condizioni normativamente previste, all'Istante non è precluso l'accesso al *Superbonus* con riferimento alle spese per interventi antisismici realizzati su entrambi gli edifici unifamiliari demoliti, mentre per gli interventi di riqualificazione energetica potrà accedere all'agevolazione solo in relazione alle spese sostenute per l'edificio dotato di impianto di riscaldamento, fermo restando che per tali ultime spese il beneficio non si applica alle spese sostenute per la parte eccedente il volume *ante-operam*.

Con specifico riferimento all'intervento di sostituzione degli infissi, considerato che i lavori di demolizione e ricostruzione possono comportare il cambiamento delle dimensioni, della posizione e dell'orientamento degli stessi, in forza di quanto previsto dal D.P.R. 380/2001 e s.m.i. e tenuto conto che in questi casi il principio di risparmio energetico tra la situazione *ante* e *post* intervento è garantita dal rispetto dei requisiti minimi previsti dal decreto 26 giugno 2015 (c.d. Decreto Requisiti Minimi), il quale assimila gli edifici sottoposti a demolizione e ricostruzione a nuove costruzioni (cfr. punto 1.3 dell'Allegato 1), si ritiene che possa essere valorizzata la sola situazione finale e che, quindi, nella scheda descrittiva predisposta secondo il modello allegato al decreto del Ministro dello sviluppo economico 6 agosto 2020 (cd. "decreto Asseverazioni") debbano essere indicate le informazioni relative alla situazione *post* intervento.

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)

Risposta n. 448/2021

OGGETTO: Superbonus- Fondazione ONLUS - interventi di recupero del patrimonio edilizio, di adozione di misure antisismiche, di efficienza energetica, di recupero della facciata su edifici di proprietà della Fondazione. Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34

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

QUESITO

La Fondazione istante (nel prosieguo, anche Fondazione), soggetto di diritto privato iscritto all'anagrafe delle ONLUS, fa presente di essere un ente benefico che ha come scopo esclusivo lo svolgimento di attività di solidarietà sociale attuata procurando, per "miti" canoni mensili, case di abitazione ai cittadini in condizioni di indigenza.

La Fondazione è proprietaria di alloggi che utilizza per le proprie finalità istituzionali e tali unità immobiliari (ciascuna autonomamente accatastata) sono comprese in 28 edifici di proprietà della Fondazione.

Ciò premesso, la Fondazione fa presente che intende eseguire interventi di riqualificazione del proprio patrimonio edilizio, ed in particolare interventi di:

a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;

b) efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020;

c) adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 e di cui al comma 4 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020;

d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

L'*Istante* precisa che più in generale si tratterà di interventi rientranti fra quelli elencati all'articolo 119, commi 1 e 2, del decreto legge n. 34 del 2020, da eseguirsi (eventualmente anche congiuntamente agli interventi di cui ai commi 5 e 6 della medesima norma) con modalità tali da determinare il rispetto delle condizioni di miglioramento di classe energetica previste dal comma 3.

In sede di documentazione integrativa, viene precisato che la Fondazione è un ente non commerciale, che gli interventi consisteranno nell'isolamento termico degli edifici (intervento trainante) ai sensi dell'art. 119, comma 1, del decreto legge n. 34 del 2020 e nella eventuale sostituzione degli infissi (intervento trainato), ai sensi del successivo comma 2, e che la gestione degli immobili avviene "secondo i rigidi criteri di assegnazione tipici degli IACP" e che il patrimonio della Fondazione è destinato a finalità assistenziali.

La Fondazione chiede, pertanto, di potere accedere al *Superbonus*, fruendo del maggior termine di intervento previsto per le IACP, nonostante la stessa "*risulta essere unica proprietaria di edifici composti da più unità immobiliari assegnate ad una pluralità di conduttori*" e gli edifici, oggetto degli interventi, non sono costituiti in "condominio" secondo la disciplina civilistica prevista.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene applicabili le disposizioni di cui agli articoli 119 e 121 del

decreto Rilancio, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari, posto che dette unità sono possedute e gestite da un ente che ha natura soggettiva di ONLUS e che è assimilabile agli IACP, avendo - rispetto a tali ultimi istituti - le medesime finalità sociali di pubblica utilità. Stante la detta assimilazione soggettiva agli IACP di cui alla lettera c), comma 9, dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, la Fondazione ritiene che l'agevolazione spetti in relazione alle «*spese, documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022*» (art. 119, comma 3 *bis*), beneficiando quindi del maggior termine di intervento rispetto agli altri soggetti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dal decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 e dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), disciplina la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, stabilita 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.

Per gli interventi effettuati su edifici in condominio e su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, di unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

La possibilità di accedere al *Superbonus* anche per le spese sostenute nel 2022, ai sensi dell'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021, resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

Per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021, la detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo, mentre per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Le disposizioni in materia di *Superbonus* 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.

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 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).

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

In relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in merito alla disciplina agevolativa in questione, sono state inoltre pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nella pagina dedicata al *Superbonus* dell'agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, il comma 9, lettera c), dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* stabilisce che il *Superbonus* si applica anche agli interventi effettuati *«dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica»*, per i quali la detrazione si applica alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2022. Inoltre, ai sensi del comma 8-bis dell'articolo 119, *«per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera c), per i quali alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 30 giugno 2023»*

Al riguardo, si fa presente che l'applicazione della citata disposizione normativa presuppone, quindi, l'esistenza dei seguenti requisiti:

a) soggettivo, essendo la stessa riservata, tra l'altro, agli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati;

b) oggettivo, riguardando interventi realizzati su immobili di proprietà dei

predetti Istituti autonomi ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Nel caso in esame, detti requisiti non appaiono rispettati. In particolare, come precisato dallo stesso *Istante*, "*non rientrano tra gli scopi statutari della Fondazione la gestione del patrimonio di edilizia residenziale pubblica*", nonché "*l'acquisizione di immobili da destinare all'edilizia residenziale pubblica*".

Pertanto, in base a quanto rappresentato dallo stesso *Istante*, si ritiene che lo stesso non possa fruire del maggior termine previsto per il *Superbonus*, per i soggetti di cui al citato comma 9, lett. c) dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

Con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, la circolare 22 dicembre, n. 30/E ha chiarito che nel comma 9, lettera d-*bis*), dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* viene stabilito che l'agevolazione si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Per detti soggetti (ONLUS, OdV e APS), non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale, fermo restando l'esclusione di cui al citato comma 15-bis dell'articolo 119, e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi. Come chiarito dalla circolare 30/E del 2020, non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni. Per le ONLUS, le OdV e le APS il beneficio spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia o meno costituito in condominio.

Pertanto, il *Superbonus* spetta anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti anche da più unità immobiliari di proprietà dei sopra richiamati soggetti.

A tal proposito, si precisa che l'individuazione del tetto massimo di spesa agevolabile va effettuata anche per tali soggetti, al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, applicando le regole contenute nell'articolo 119, ovvero tenendo conto della "natura" degli immobili e del "tipo di intervento" da realizzare (circolare n. 30/E del 2020, par. 2.1.1). Pertanto, nel caso di un edificio costituito da diverse unità distintamente accatastate di proprietà dei suddetti soggetti si applicheranno i limiti di spesa previsti per gli edifici in condominio, mentre nel caso di edificio unico quelli previsti per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti.

La Fondazione istante, nel presupposto che siano rispettate tutte le condizioni previste per accedere al *Superbonus* (non oggetto di interpello), in quanto ONLUS, potrà tuttavia fruire del *Superbonus* entro il termine del 30 giugno 2022, come previsto per i soggetti che rientrano nella lettera d-*bis*) del citato comma 9, dell'articolo 119 del decreto Rilancio ed esercitare le opzioni previste dal comma 2, del medesimo articolo 121 del decreto Rilancio.

A tal riguardo, si fa presente che il Consiglio dei lavori pubblici, con un parere reso in data 2 febbraio 2021, ha precisato che:

- *"Resta fermo ... che la disciplina "ordinaria" del sismabonus ex articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, si applica in tutti gli altri casi esclusi dal Superbonus";*
- *"Con l'emanazione del "Super sismabonus" è stata introdotta una modifica al "Sismabonus" sostituendo le percentuali detraibili ivi previste con un'unica percentuale pari al 110% determinando così, in relazione all'ambito soggettivo previsto dal comma 9 dell'art. 119 del D.L. 34/2020, che nel periodo di valenza indicato all'interno dello stesso articolo 119 non sussisterebbe la possibilità di scegliere quale agevolazione applicare".*

Infine, anche se non è richiesto dall'*Istante*, con riferimento agli interventi di cui all'articolo 16-bis del TUIR, comma 1, lett. a) e b), si osserva che la corrispondente

detrazione spetta ai contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato, che in base a un titolo valido possiedono o detengono immobili residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze, situati nel territorio dello Stato. Pertanto, le richiamate disposizioni non si applicano agli enti non commerciali.

Tali ultimi soggetti possono, invece, accedere, nei limiti e nei termini sopra riportati, alle detrazioni previste per gli interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (*ecobonus*), antisismici di cui all'articolo 16 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 (*sismabonus*), nonché di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti di cui all'articolo 1, comma 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, i cui chiarimenti sono stati forniti con la circolare 8 luglio 2020, n. 19/E, la circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E, la risoluzione 25 giugno 2020, n. 34/E e circolare n. 31 maggio 2007, n. 36/E a cui si rinvia.

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. 453/2021

OGGETTO: Superbonus - valutazione del miglioramento di due classi energetiche per intervento di efficientamento energetico in condominio di volume inferiore a quello dell'edificio - 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

Il condominio istante amministra i volumi "A" e "B" facenti parte di un edificio comprendente anche il volume "C" non amministrato dallo stesso.

Il volume "A" è così costituito:

- ai piani secondo e terzo: unità residenziali ad uso abitativo, categoria catastale A;
- al piano primo: unità di categoria catastale A e D;
- al piano terra: unità di categoria catastale D (nel dettaglio, un istituto di credito).

Il volume "B" è costituito sia al primo piano che al piano terra da immobili di categoria D (appartenenti ad un istituto di credito). Quest'ultimo, titolare di una unità immobiliare di categoria catastale D/5, occupa il piano terra e primo di tutti i volumi "A", "B", "C" (tale unità immobiliare non è delimitata da alcuna parete divisoria).

L'*Istante* riferisce infine che:

- il corpo principale, volume "A", sarà oggetto di intervento di riqualificazione energetica del tetto e della parete sud;
- il corpo secondario, volume "B", sarà oggetto di intervento di riqualificazione energetica del tetto-piano di copertura.

I condòmini intendono usufruire dell'agevolazione "*Superbonus 110%*" per i lavori di efficientamento energetico sulle parti comuni condominiali sopra elencati, rientranti fra gli interventi "trainanti" ai sensi dell'articolo 119, comma 1, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34.

Ciò considerato, il condominio istante chiede come debba procedere ai fini della valutazione del requisito del miglioramento di almeno due classi energetiche richiesto dalla normativa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene corretto che, ai fini del requisito del miglioramento di due classi energetiche, vengano considerati "*i soli interventi sui volumi "A" e "B", che costituiscono condominio, sebbene collegati, ai piani terra e primo, con il volume "C"*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto Rilancio), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (anch'esso in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella

misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "*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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

In particolare, per quanto di interesse, si rileva che nella predetta circolare n. 24/E del 2020 viene precisato che 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, anche 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 cosiddetti "trainati" realizzati sui propri immobili, sempreché questi ultimi non rientrino tra le categorie catastali escluse (A/1, A/8 e A/9).

Per effetto della modifica apportata al comma 1 del citato articolo 119 da parte della legge di bilancio 2021, nell'ambito degli interventi "trainanti" - finalizzati all'efficienza energetica ammessi al *Superbonus* - rientrano anche gli interventi per la coibentazione del tetto «*senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente*» (cfr. articolo 1, comma 66, lettera a), n. 2), della legge n. 178 del 2020).

Il comma 3 dell'articolo 119 del decreto Rilancio prevede 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».

Il conseguimento, con gli interventi realizzati, del miglioramento di due classi energetiche ovvero, se ciò non risulti possibile in quanto, come precisato nella citata circolare n. 24/E del 2020, l'edificio è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta, deve essere dimostrato con l'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.) convenzionale, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Con riferimento alle modalità con cui determinare tale miglioramento, non di competenza dell'agenzia delle entrate, si rinvia ai chiarimenti forniti da ENEA nel "*Vademecum APE Convenzionale*".

Nello specifico, il cosiddetto "APE convenzionale" ha la finalità di dimostrare il miglioramento di due classi energetiche ai fini della richiesta di incentivi *Superbonus*. Nel caso di edifici pluri-unità, contrariamente a quanto previsto per l'APE tradizionale, l'attestato convenzionale è redatto per l'intero edificio e non per la singola unità immobiliare, secondo le indicazioni contenute nel punto 12 dell'allegato A del decreto 06 agosto 2020 (c.d. "*requisiti Ecobonus*").

Nel caso di edifici composti da più unità immobiliari, bisogna distinguere, però, i seguenti casi:

a) incidenza residenziale > 50% riferita alla superficie catastale: si considerano nell'APE convenzionale tutte le unità immobiliari, di qualsiasi destinazione d'uso, dotate di impianto di climatizzazione invernale e le unità immobiliari sprovviste di impianto di climatizzazione invernale nelle quali è legittimo installarlo.

b) incidenza residenziale \leq 50% riferita alla superficie catastale: le unità immobiliari da considerare nell'APE convenzionale sono solo quelle residenziali, comprese anche le unità immobiliari sprovviste di impianto di climatizzazione invernale.

In entrambi i casi sopra riportati, le unità immobiliari sprovviste di impianti si prendono in considerazione, secondo quanto previsto nel punto 2.1 dell'allegato 1 del decreto 26 giugno 2015 "*Linee guida per la certificazione energetica*". Nell'APE convenzionale, inoltre, possono essere scorporate le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e/o adibite ad attività commerciali non direttamente interessate dagli interventi di efficienza energetica, a seconda della percentuale di incidenza residenziale dell'edificio.

Tanto premesso, nel presupposto che l'edificio nella sua interezza sia costituito dai volumi "A", "B" e "C", si ritiene che l'*Istante*, nel rispetto di ogni altro requisito e condizioni normativamente previste che non sono oggetto della presente istanza di interpello, con riferimento ai lavori di efficientamento che andrà ad effettuare sui volumi A e B, dovrà valutare il rispetto del 25 per cento minimo della superficie disperdente lorda interessato dall'intervento, richiesto per usufruire del *Superbonus*, considerando l'edificio nella sua interezza (Volumi "A", "B" e "C").

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)

Risposta n. 455/2021

OGGETTO: Superbonus - Intervento di installazione e posa in opera di una piattaforma
- 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'*Istante* fa presente che il coniuge è proprietaria di una unità immobiliare, facente parte di un edificio composto da quattro unità catastali a destinazione residenziale oltre ad accessori (cantine e garage). Lo stesso, inoltre

precisa che, *"è intenzione dei condomini eseguire interventi di miglioramento energetico del condominio con l'esecuzione della coibentazione termica delle pareti, che determina il miglioramento di classi energetiche dell'edificio, come stabilito dalla valutazione energetica eseguita. L'Istante, precisa inoltre che, alcuni condomini hanno intenzione di realizzare un nuovo impianto di elevazione in conformità al disposto della vigente norma sul superamento delle barriere architettoniche"*.

Ciò considerato l'*Istante* chiede " *se la realizzazione del nuovo elevatore, possa usufruire della detrazione fiscale del 110% se almeno uno dei proprietari, o degli inquilini, presenti nel condominio abbiano un età superiore ai 65 anni.*

In caso contrario, cioè se la detrazione spetta esclusivamente ai soggetti che

hanno un'età superiore ai 65 anni, si chiede se la data del compimento del sessantacinquesimo anno di età debba essere antecedente alla data del pagamento della fattura e comunque entro il 30.06.2022, oppure risulti necessario il compimento di tale età alla data di presentazione del titolo edilizio necessario per la realizzazione dell'ascensore".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che la detrazione possa essere usufruita da tutti i condomini che parteciperanno alla spesa indipendentemente dall'età dei singoli condomini, proprietari o conduttori, purché almeno uno dei soggetti abbia un'età superiore ai 65 anni e che tale età debba essere conseguita all'atto del primo pagamento eseguito da portare in detrazione."

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "decreto Rilancio"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6

maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (anch'esso in corso di conversione), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. Superbonus).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le

deduzioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "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.

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, come modificato dalla legge di bilancio 2021, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021 e 2022, spese rientranti nell'ambito di applicazione del *Superbonus* 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.

Ai sensi dell'articolo 121 del *decreto Rilancio*, la possibilità di fruire dell'agevolazione fiscale in una delle predette modalità alternative alla detrazione, per le spese sostenute, vale anche per gli 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, nonché per gli interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici, di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

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. 326047/2020, 22 febbraio 2021, prot. 51374/2021. Gli adempimenti ivi previsti sono stati prorogati al 15 aprile 2021 dal provvedimento prot. n. 83933/2021 del 30 marzo 2021.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame. In relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di Superbonus, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello

consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con riferimento al quesito rappresentato, concernente la possibilità di beneficiare dell'agevolazione Superbonus, relativamente all'intervento di installazione e posa in opera di una piattaforma elevatrice (intervento trainato),

da parte di tutti i condomini che partecipano alla spesa e, dunque, non solo da parte quelli di età superiore a 65 anni, si osserva quanto segue.

L'articolo 1, comma 66, lettera d) della legge di bilancio n. 178 del 2020, ha modificato il comma 2 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, includendo tra gli interventi "trainati" anche gli *«interventi previsti dall'articolo 16 bis, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni»*.

Si tratta, in particolare, degli interventi *«finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla*

realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104». Nella

Circolare n. 19/E del 2020 è stato, al riguardo, precisato che le opere volte all'eliminazione delle barriere architettoniche possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle singole unità immobiliari e che si riferiscono a diverse categorie di lavori quali, ad esempio, la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), il rifacimento di scale ed ascensori,

l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o di piattaforme elevatrici (Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4).

Per essere agevolati, gli interventi in argomento devono presentare le caratteristiche tecniche previste dal decreto ministeriale del 14 giugno 1989, n. 236 (legge di settore).

Come chiarito in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021 la presenza, nell'edificio oggetto degli interventi, di *«persone di età superiore a sessantacinque anni»* è, in ogni caso, irrilevante ai fini dell'applicazione del beneficio, atteso che, come ribadito con la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, la detrazione di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del Tuir spetta per le spese sostenute per gli interventi che presentano le caratteristiche previste dalla specifica normativa di settore applicabile ai fini dell'eliminazione delle barriere architettoniche, anche in assenza di disabili nell'unità immobiliare o nell'edificio oggetto degli interventi. La predetta detrazione spetta, in sostanza, qualora l'intervento presenti le caratteristiche di cui al citato decreto ministeriale, a prescindere dalla sussistenza di ulteriori requisiti, quali, tra gli altri, la presenza nell'immobile o nell'edificio di persone di età superiore a sessantacinque anni.

Il medesimo principio è applicabile anche ai fini del *Superbonus*, stante l'esplicito richiamo nell'articolo 119, comma 2, del decreto-legge n. 34 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77 del 2020, agli interventi di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del Tuir.

Va tuttavia rilevato che, la maggiore aliquota si applica solo se gli interventi volti al superamento delle barriere architettoniche, sopra elencati, in quanto interventi "trainati", siano eseguiti congiuntamente ad uno degli interventi "trainanti" di risparmio energetico di cui al comma 1 del citato articolo 119 del decreto Rilancio.

Al riguardo, come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020, 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".

Per completezza si rammenta che, per ciò che concerne il massimale di spesa ammesso alla detrazione, come chiarito in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, per le spese sostenute per gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del Tuir, l'ammontare massimo di spesa ammesso al Superbonus è attualmente pari ad euro 96.000.

Resta inteso che la detrazione spetta nella misura del 110 per cento calcolata su un ammontare massimo di spesa pari a euro 96.000 e, dunque, pari a una detrazione complessivamente non superiore a euro 105.600.

Alla luce di quanto sin qui rappresentato, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla norma agevolativa in esame, aspetto non oggetto della presente istanza

di interpello, si ritiene che le spese che il condominio sostiene per gli interventi di installazione e messa in opera della piattaforma elevatrice in favore di soggetti con ridotta capacità motoria, siano ammesse al *Superbonus*. Il singolo condòmino e non solo i condomini di età superiore ai 65 anni usufruisce della detrazione per i lavori, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli articoli 1123 e seguenti del codice civile.

Infine, per quanto riguarda la possibilità di poter optare per lo sconto in fattura ovvero cedere a terzi il credito derivante dagli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche, si osserva che come chiarito nella citata risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, *"per gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, per favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione alle persone portatrici di handicap, in situazione di gravità, di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), in alternativa alla fruizione diretta del Superbonus, può essere esercitata l'opzione per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dai fornitori (cosiddetto sconto in fattura), o per la cessione del credito corrispondente alla predetta detrazione che, ai sensi dell'articolo 16, comma 1, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, si applica su un ammontare massimo di spesa attualmente pari a 96.000 euro."* Ne consegue che l'Istante potrà optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per la cessione del credito di importo corrispondente alla detrazione sia per gli interventi di efficientamento energetico, sia per quelli di abbattimento delle barriere architettoniche.

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. 461/2021

OGGETTO: Superbonus - agevolazioni su edificio di proprietà di un unico soggetto composto da più unità immobiliari (comprese di pertinenze) - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Eventuali profili abusivi dell'operazione di donazione prima della ristrutturazione.

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

QUESITO

L'*Istante* fa presente di essere proprietario di un intero edificio composto da 8 unità immobiliari. In particolare l'edificio è composto da:

- una abitazione di categoria catastale A/2 (abitazione di tipo signorile);
- due abitazioni A/3 (abitazione di tipo popolare);
- due unità pertinenziali di categoria catastale C/6 (stalle scuderie, rimesse autorimesse) e tre unità pertinenziali C/2 (magazzini e locali di deposito).

L'*Istante* intenderebbe donare a favore:

- 1) delle due figlie, in proprietà esclusiva, un'unità abitativa A/2) e una A/3;
- 2) alla moglie, le due unità pertinenziali di categoria C/6 e due delle tre pertinenze di categoria C/2.

Per effetto delle predette donazioni si costituirebbe un condominio ai sensi dell'articolo 1117 del codice civile sulle parti comuni alle diverse unità immobiliari di

proprietà di soggetti diversi. In accordo con i futuri condòmini, l'*Istante* intende effettuare alcuni interventi di manutenzione straordinaria e/o ristrutturazione, sia sulle parti comuni, sia sulle singole unità immobiliari.

Lo stesso rappresenta che intende usufruire delle detrazioni cd (*Superbonus*), previste dal decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*). Ciò considerato chiede se:

1) con riguardo agli edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate di cui all'articolo 119, comma 1, lett. a), del decreto *Rilancio*, al fine di verificare il numero di unità immobiliari complessive, rilevino solamente quelle ad uso abitativo oppure rilevino anche le unità pertinenziali;

2) se l'estensione della possibilità di fruire della detrazione nella misura del 110% alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, prevista dall'articolo 119, comma 8-*bis*, del decreto *Rilancio*, per gli interventi effettuati, tra gli altri, dalle persone fisiche, si applichi solo per gli interventi effettuati sulle parti comuni del suddetto edificio, oppure anche ai lavori "trainati" effettuati sulle singole unità immobiliari.

L'*Istante* fa presente che rispetto al quesito sub 1), laddove nel numero di unità immobiliari che compongono gli edifici posseduti da un unico proprietario (o in comproprietà da più persone fisiche) di cui all'articolo 119, comma 9, lett. a), del decreto *Rilancio*, fosse necessario conteggiare anche le unità pertinenziali, ha intenzione di effettuare la descritta donazione, così come precisato nell'istanza, alle due figlie in proprietà esclusiva (un'unità abitativa ciascuna) e alla moglie due unità immobiliari di categoria C/6 e due di categoria C/2.

L'*Istante* chiede se, nella sola ipotesi in cui, con riguardo agli edifici dell'unico proprietario composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, al fine di verificare il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio, non si debba fare riferimento alle sole unità immobiliari a destinazione abitativa classificate nella categoria catastale A, ma anche alle unità immobiliari pertinenziali (quesito 1), sussistano eventuali profili abusivi con riferimento alla prospettata operazione di

donazione alle figlie e al coniuge delle unità immobiliari descritte e successiva effettuazione degli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e di efficientamento energetico, al fine di fruire delle agevolazioni previste dal decreto Rilancio.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che:

1. con riguardo agli edifici dell'unico proprietario composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate "*al fine di verificare il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio si debba fare riferimento alle sole unità immobiliari a destinazione abitativa classificate nella categoria catastale A, non anche alle unità immobiliari pertinenziali*";

2. con riguardo all'ambito applicativo di tale ultima disposizione ritiene che vi rientrino "*sia gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio, sia gli interventi cd. "trainati" effettuati sulle singole unità immobiliari*".

Ritiene che l'operazione di donazione alle figlie e al coniuge delle unità immobiliari descritte e successiva effettuazione degli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e di efficientamento energetico non configura alcuna condotta abusiva in considerazione dall'assenza di vantaggi fiscali indebiti.

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 come modificato dal decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 e dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), disciplina la

detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020, stabilita nella misura del 110 per cento delle spese stesse a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa l'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 è ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

La detrazione in origine si applicava alle spese sostenute, per i predetti interventi "trainanti" e "trainati", dal 1° luglio 2020 fino al 31 dicembre 2021. Tali termini sono stati modificati dalla citata legge di Bilancio 2021 e, da ultimo, dal decreto legge 6 maggio 2021, n. 59, in corso di conversione. Per effetto di tali modifiche il *Superbonus* spetta, tra l'altro, per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e, per gli interventi realizzati dai condomini, anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021, la detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo, mentre per le spese sostenute nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Le disposizioni in materia di *Superbonus* 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.

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in

vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti, in particolare, con riferimento ai requisiti di accesso all'agevolazione non oggetto della presente istanza di interpello.

In relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in merito alla disciplina agevolativa in questione sono state inoltre pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nella pagina dedicata al Superbonus dell'agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Relativamente agli interventi ammessi, 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 specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 dell'articolo 119 (cd. interventi "trainanti") e ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119.

La citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che, tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore nell'articolo 119, comma 9, lettera a), del decreto Rilancio, riferita espressamente ai «condomini» e non alle "parti comuni" di edifici, ai fini dell'applicazione del *Superbonus* l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio secondo la disciplina civilistica prevista dagli articoli da 1117 a 1139 del codice civile.

Successivamente, con la legge di bilancio 2021 è stato modificato il predetto comma 9, lettera a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica anche agli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche*».

Per effetto della modifica sopra indicata, pertanto, l'agevolazione spetta anche se gli interventi sono realizzati sulle parti comuni di edifici non in condominio, in quanto composti da 2 a 4 unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà tra persone fisiche ed è riferita alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2021. Anche in tale ultima ipotesi i predetti soggetti possono beneficiare del cd. *Superbonus* per gli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio (*cf.* art. 119, comma 10). Come chiarito, in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze, n. 5-05839 del 29 aprile 2021, ai fini della verifica del limite delle quattro «*unità immobiliari*», in assenza di specifiche indicazioni nella norma, si ritiene che le pertinenze non debbano essere considerate autonomamente anche se distintamente accatastate, tenuto conto della *ratio* della modifica operata dalla legge di bilancio 2021.

In relazione all'ambito temporale di applicazioni delle disposizioni previste dall'articolo 119, del decreto *Rilancio*, si rappresenta che, in generale, (eccetto per alcune categorie di soggetti) a seguito delle modifiche apportate allo stesso articolo 119 (*cf.* art. 1, comma 66, lett. m), legge 30 dicembre 2020, n. 178) la detrazione prevista nella misura del 110 per cento si applica per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2022, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022.

Da ultimo l'articolo 119, comma 8-*bis* del decreto *Rilancio* è stato sostituito dall'articolo 1, comma 3, lett. b), decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) prevedendo, tra l'altro, che per «*gli interventi effettuati dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022. Per gli interventi effettuati dai condomini di cui al comma 9, lettera a), la*

detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022».

Per effetto di tali disposizioni il legislatore ha previsto, tra l'altro, per le persone fisiche, con riferimento agli interventi effettuati su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, per i quali alla data del 30 giugno 2022, abbiano effettuato lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo che la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Mentre, per gli interventi effettuati dai condomini di cui allo stesso all'articolo 119 comma 9, lett. a) del decreto *Rilancio*, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, indipendentemente se, alla data del 30 giugno 2022, abbiano effettuato o meno interventi per il 60 per cento di quelli complessivi.

In relazione agli interventi ammissibili, come chiarito con la citata circolare n. 24/E del 2020, con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al *Superbonus*, si precisa 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 riferimento al caso di specie, in cui l'edificio, di cui l'Istante è unico proprietario, è composto da 8 unità immobiliari accatastate separatamente di cui tre

unità immobiliari residenziali, due unità di categoria catastale C/6 e tre unità C/2 , nel presupposto, non verificabile in sede di interpello, che tali ultime unità immobiliari siano pertinenti alle unità residenziali (*cf.* circolare n. 98/E del 2000), si ritiene che possa applicarsi il *Superbonus*, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa nei termini sopra precisati e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello). Tenuto conto della risposta al quesito 1), il quesito antiabuso si ritiene assorbito.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Risposta n. 464/2021

OGGETTO: Superbonus - Interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche- Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

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

QUESITO

L'*Istante* rappresenta di essere proprietario di un fabbricato composto da due unità abitative accatastate A/7 e da tre unità pertinenziali accatastate C/6. L'*Istante* intende effettuare interventi sull'edificio e usufruire del regime agevolato previsto dall'articolo 119 del decreto legge del 19 maggio 2020, n. 34.

Ciò posto, chiede se le unità pertinenziali vadano incluse nel calcolo del numero delle unità immobiliari di cui al comma 9 lettera a) dell'articolo 119 del decreto legge del 19 maggio 2020, n. 34, nella versione successiva alle modifiche introdotte dalla lettera n), del comma 66 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021 (cd. *Superbonus*) o se il limite delle quattro unità distintamente accatastate dell'edificio di unico proprietario debba intendersi riferito alle sole unità abitative.

L'*Istante* inoltre chiede se, in relazione al calcolo dei limiti di spesa concernenti gli interventi sulle parti comuni del fabbricato debbano essere prese in considerazione

tutte le unità immobiliari di cui si compone l'edificio, e quindi anche le unità pertinenziali.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che le unità immobiliari pertinenziali rispetto alle unità immobiliari abitative di cui si compone il fabbricato, non debbano essere conteggiate ai fini del calcolo del limite delle quattro unità immobiliari previsto dalla legge.

Ai fini del calcolo dei limiti di spesa su cui calcolare la detrazione, l'*Istante* ritiene che debbano incluse tutte le unità immobiliari di cui si compone l'edificio.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "decreto Rilancio"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dal decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 e dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), disciplina la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020, stabilita nella misura del 110 per cento delle spese stesse a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa l'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 è ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

La detrazione in origine si applicava alle spese sostenute, per i predetti interventi "trainanti" e "trainati", dal 1° luglio 2020 fino al 31 dicembre 2021. Tali termini sono stati modificati dalla citata legge di Bilancio 2021 e, da ultimo, dal decreto legge 6 maggio 2021, n. 59, in corso di conversione. Per effetto di tali modifiche il

Superbonus spetta, tra l'altro, per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e, per gli interventi realizzati dai condomini, anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021, la detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo, mentre per le spese sostenute nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Le disposizioni in materia di *Superbonus* 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.

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti, in particolare, con riferimento ai requisiti di accesso all'agevolazione non oggetto della presente istanza di interpello.

In relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in merito alla disciplina agevolativa in questione sono state inoltre pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nella pagina dedicata al *Superbonus* dell'agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Relativamente agli interventi ammessi, 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 specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 dell'articolo 119 (cd. interventi "trainanti") e ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119. La citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che, tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore nell'articolo 119, comma 9, lettera a), del decreto Rilancio, riferita espressamente ai «condomini» e non alle "parti comuni" di edifici, ai fini dell'applicazione del *Superbonus* l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio secondo la disciplina civilistica prevista dagli articoli da 1117 a 1139 del codice civile.

Successivamente, con la legge di bilancio 2021, alla lettera n), del citato comma 66, ha modificato il predetto comma 9, lettera a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica anche agli interventi effettuati «dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche».

Per effetto della modifica sopra indicata, pertanto, l'agevolazione spetta anche se gli interventi sono realizzati sulle parti comuni di edifici non in condominio, in quanto composti da 2 a 4 unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà tra persone fisiche ed è riferita alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2021. Anche in tale ultima ipotesi i predetti soggetti possono beneficiare del *Superbonus* per gli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio (cfr. art. 119, comma 10).

Come chiarito in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, ai fini della verifica del limite delle quattro «unità immobiliari», in assenza di specifiche indicazioni nella norma, si ritiene che le pertinenze non debbano

essere considerate autonomamente anche se distintamente accatastate, tenuto conto della ratio della modifica operata dalla legge di bilancio 2021.

Pertanto, ad esempio, può fruire del *Superbonus* anche l'unico proprietario di un edificio composto da 4 unità immobiliari abitative e 4 pertinenze, che realizza interventi finalizzati al risparmio energetico sulle parti comuni del predetto edificio.

Come chiarito in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, agli edifici posseduti da un unico proprietario o da più comproprietari, si applicano, in generale, i chiarimenti di prassi forniti relativamente agli edifici in "condominio".

Pertanto, con riguardo alla determinazione dei limiti di spesa ammessi al *Superbonus* - al pari degli interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio - occorre tener conto del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, incluse le pertinenze.

In relazione all'ambito temporale di applicazioni delle disposizioni previste dall'articolo 119, del decreto Rilancio, si rappresenta che, in generale, (eccetto per alcune categorie di soggetti) a seguito delle modifiche apportate allo stesso articolo 119 (cfr. art. 1, comma 66, lett. m), legge 30 dicembre 2020, n. 178) la detrazione prevista nella misura del 110 per cento si applica per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2022, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022.

Da ultimo l'articolo 119, comma 8-bis del decreto Rilancio è stato sostituito dall'articolo 1, comma 3, lett. b), decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (in corso di conversione) prevedendo, tra l'altro, che per «gli interventi effettuati dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022. Per gli interventi effettuati dai condomini di cui al comma 9, lettera a), la detrazione del 110

per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022».

Per effetto di tali disposizioni il legislatore ha previsto, tra l'altro, per le persone fisiche, con riferimento agli interventi effettuati su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, per i quali alla data del 30 giugno 2022, abbiano effettuato lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo che la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Mentre, per gli interventi effettuati dai condomini di cui allo stesso all'articolo 119 comma 9, lett. a) del decreto Rilancio, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, indipendentemente se, alla data del 30 giugno 2022, abbiano effettuato o meno interventi per il 60 per cento di quelli complessivi.

In relazione agli interventi ammissibili, come chiarito con la citata circolare n. 24/E del 2020, con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al *Superbonus*, si precisa 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 riferimento al caso di specie, in cui l'edificio, di cui l'Istante è unico proprietario, è composto da quattro unità immobiliari accatastate separatamente, di cui due unità residenziali e tre accatastate C/6, nel presupposto, non verificabile in sede di

interpello, che tali ultime tre unità immobiliari siano pertinenziali alle unità residenziali (cfr. circolare n. 98/E del 2000), si ritiene che possa applicarsi il *Superbonus*, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto (aspetti non oggetto della presente istanza di interpello). In relazione agli interventi sulle parti comuni dell'edificio descritto nell'istanza, andranno considerate, ai fini della verifica del limite di spesa sui cui calcolare la detrazione, tutte le unità immobiliari di cui si compone l'edificio, incluse le pertinenze.

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)