

Risposta n. 523

OGGETTO: Accesso al Superbonus previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 in relazione alle spese da sostenere per interventi "trainanti" e "trainati"

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

QUESITO

L'Istante, dichiara che il 23 giugno 2020, tramite una Super Scia ai sensi degli articoli 134, comma 2, e 145 della legge regionale n. 65 del 2014, ha presentato un progetto di ristrutturazione edilizia, che prevede l'ampliamento e il frazionamento in due unità residenziali di un vecchio fabbricato unifamiliare di sua proprietà ricadente nella zona classificata a rischio sismico "3".

Al riguardo, l'Istante precisa che l'inizio dei lavori risulta dal 1° luglio 2020.

In relazione alla prospettata ristrutturazione edilizia, l'Istante evidenzia che le due nuove unità immobiliari saranno "*funzionalmente indipendenti e disporranno di accessi autonomi dall'esterno*".

L'Istante rappresenta che l'immobile (accatastato nella categoria A2) è una unità residenziale di due piani fuori terra e sottotetto praticabile, circondata su quattro lati da area pertinenziale, accessibile dalla strada pubblica, inabitata dal 2005 e attualmente

in stato di degrado, che possiede un impianto di riscaldamento costituito da caldaia e termosifoni in ghisa e tre camini con le rispettive canne fumarie.

A causa del mancato utilizzo di tale impianto, nel 2010 il contatore dell'immobile è stato sigillato; in particolare, in previsione della ristrutturazione, l'Istate rappresenta di aver rimosso l'impianto prima dell'apertura del cantiere, rimuovendo ogni traccia dello stesso.

L'Istante precisa, inoltre, che a seguito degli interventi di ristrutturazione edilizia che intende realizzare sarà assicurato il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio, che sarà dimostrato tramite APE ante e post intervento, con dichiarazione asseverata dal tecnico.

Ciò posto, l'Istante chiede chiarimenti in merito alla possibilità di accedere, ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, all'agevolazione fiscale c.d. "*Superbonus*", in relazione alle spese che sosterrà per gli interventi "trainanti" e per gli interventi "trainati" che intende realizzare sull'edificio sopra illustrato, finalizzati al recupero del patrimonio edilizio. In particolare, chiede di chiarire:

1) se i limiti di spesa previsti dalla legislazione vigente per ciascun intervento sono da considerare sull'unica unità immobiliare presente prima dell'intervento o sulle due unità immobiliari indipendenti risultanti a seguito del frazionamento;

2) se per usufruire dell'agevolazione fiscale in relazione alla realizzazione dell'impianto di riscaldamento (calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 30.000) deve dimostrare comunque la presenza dell'impianto, nonostante gli interventi "trainanti" siano il *sismabonus* e l'isolamento termico ;

3) qualora la risposta al precedente quesito sia affermativa, se per dimostrare la presenza dell'impianto di riscaldamento sia sufficiente:

- la presenza del contatore del gas con il rispettivo numero;
- l'attestato di intervento di sigillatura del misuratore dell'impianto risalente al 2010;
- la presenza di tre camini con le rispettive canne fumarie.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter usufruire del *Superbonus*, consistente in una detrazione dall'imposta lorda pari a 110 per cento delle spese agevolabili sostenute per il recupero del patrimonio edilizio, che nel caso in questione sarà attuato mediante i seguenti due interventi "trainanti":

- intervento antisismico ai sensi dei commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 (la detrazione sarà calcolata su importo massimo detraibile 96.000 euro per una unica unità immobiliare);
- intervento con isolamento termico delle superfici opache, che interessa l'intero edificio con un incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo con materiali isolanti che rispetteranno i criteri ambientali minimi di cui al decreto del Ministero dell'ambiente (la detrazione sarà calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 50.000 per una singola unità immobiliare).

L'Istante ritiene di poter accedere all'agevolazione anche per i seguenti interventi "trainati":

- installazione di impianto per il riscaldamento e il raffrescamento; tramite il pavimento radiante comandato da pompa di calore, nonché per la fornitura di acqua calda sanitaria (la detrazione sarà calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 30.000 per una singola unità immobiliare);
- sostituzione degli infissi e delle persiane, nonché installazione di schermature solari (la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 60.000 per una singola unità immobiliare);
- installazione di infrastruttura per la ricarica di veicoli elettrici, nonché sostenimento dei costi legati all'aumento di potenza impegnata del contatore dell'energia elettrica fino a un massimo di 7 kw. spese sostenute, su un ammontare

massimo delle spese stesse pari a euro 3.000);

- installazione di impianto solare fotovoltaico connesso alle rete elettrica [articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del d.P.R. 26 agosto 1993, n. 412];
- installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti (1000 euro per ogni kw di capacità di accumulo);
- o impianto collettore solare, con energia non auto consumata in sito ceduta al GSE (la detrazione sarà calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di euro 1.600 per ogni kw di potenza in quanto è contestuale ad un intervento di ristrutturazione edilizia).

Infine, l'Istante ritiene di poter accedere alla detrazione pari al 50 per cento delle spese in relazione agli interventi di ristrutturazione edilizia non rientranti nel *Superbonus*.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

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

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

Le modalità attuative delle disposizioni da ultimo citate, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

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

– di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;

– di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il

raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;

– antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*).

Gli interventi "trainati", invece, comprendono:

– le spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "*ecobonus*"), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

– l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-*ter* del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

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

La ripetuta circolare n. 24/E del 2020 ricomprende, inoltre, tra gli interventi "trainati" anche:

– l'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;

– l'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.

Per gli interventi "trainati" di installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo la medesima circolare ha precisato che 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".

Tenuto conto di tali chiarimenti, si ritiene possano essere "trainati" da un intervento antisismico "trainante" solo gli interventi consistenti nell'installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo.

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.

Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sul medesimo edificio, anche unifamiliare, o sulla medesima unità immobiliare funzionalmente autonoma e con ingresso indipendente, ad esempio la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico - interventi "trainanti" - nonché la sostituzione degli infissi e l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo e di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici - interventi "trainati" - il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi.

È possibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi - non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni - e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Nei predetti limiti, il *Superbonus* spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi.

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.

Al riguardo, 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 27 dicembre 2006, n. 296, l'articolo 14, comma 2, lettera b, decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 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;
- 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.

Quando si esegue un intervento antisismico ammesso al *Superbonus* sono ammesse all'agevolazione 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* pari a 96.000 euro per immobile, a condizione, tuttavia, che l'intervento a

cui si riferiscono sia effettivamente realizzato (Cfr. circolare n. 24/E del 2020).

Infine, come confermato, da ultimo, nella citata risoluzione n. 60/E del 2020, per effetto del rinvio, contenuto nell'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 e, pertanto, non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

Nel caso prospettato, l'Istante è proprietario di un edificio unifamiliare funzionalmente indipendente, avente categoria catastale A/2, sul quale intende effettuare lavori di ristrutturazione edilizia che comportano l'ampliamento e il frazionamento dell'edificio in due unità residenziali. Tali lavori comprendono interventi "trainanti" sia antisismici che di riqualificazione energetica, da effettuarsi congiuntamente ad interventi di efficientamento energetico "trainati", quali la realizzazione di impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, la sostituzione degli infissi e delle persiane, l'installazione di schermature solari, l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, l'installazione di impianto solare fotovoltaico e del relativo sistema di accumulo integrato, nonché la realizzazione di un impianto collettore solare.

Nel presupposto che si tratti di spese sostenute tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi, e che siano rispettati tutti i requisiti tecnici e siano osservati tutti gli adempimenti e le prescrizioni normativamente previste, si ritiene che l'Istante possa beneficiare contemporaneamente del *Superbonus* per gli interventi antisismici e di efficienza energetica "trainanti" e, conseguentemente, per gli interventi "trainati" indicati.

Ciò detto, in riscontro al quesito n. 1), con riferimento alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico, 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, 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, nel caso prospettato, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni.

Da ciò consegue che nel caso di specie, l'Istante, quale limite di spesa, ha quello riferito alla singola unità immobiliare inizialmente esistente.

Con riferimento ai quesiti nn. 2) e 3), riguardanti l'intervento di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, 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".

Al riguardo si evidenzia che, ai sensi del punto *l-tricies* del comma 1 dell'articolo 2 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, come recentemente modificato dal decreto legislativo 10 giugno 2020, n. 48, per impianto termico si intende un " *impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate*".

Ciò implica, pertanto, che anche ai fini del *Superbonus* è necessario che l'impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria, sia presente nell'immobile oggetto di intervento.

Ne consegue che nel caso rappresentato, considerata la presenza di tre camini nell'immobile sul quale saranno effettuati gli interventi prospettati, l'*Istante* potrà accedere al *Superbonus*, sempre che vi sia il conseguimento di un risparmio energetico e che vi sia un salto di due classi energetiche dell'edificio da prima a dopo gli interventi, come da apposita asseverazione rilasciata dal tecnico abilitato.

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)