

Risposta n. 24

OGGETTO: Superbonus - interventi di ristrutturazione con ampliamento del volume riscaldato senza demolizione ed interventi di efficientamento energetico 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'abitazione unifamiliare "*funzionalmente indipendente*" con accesso esclusivo da via pubblica, sulla quale intende effettuare un intervento di ristrutturazione senza demolizione e con "ampliamento del volume riscaldato" e contestualmente interventi di efficientamento energetico (cappotto esterno, pompa di calore e fotovoltaico) sulla porzione di abitazione esistente che porteranno ad un miglioramento di due classi energetiche dell'immobile.

L'*Istante* chiede chiarimenti in merito alla possibilità di fruire per gli interventi descritti della detrazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto rilancio).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter accedere ai benefici del *Superbonus* per la ristrutturazione di un immobile senza demolizione e con ampliamento. Lo stesso ritiene che la detrazione compete unicamente per le spese riferibili alla sola parte esistente e che le spese relative alla parte impiantistica (a servizio anche della porzione in ampliamento) andranno ripartite in modo proporzionale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n.77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. *Superbonus*). La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *ecobonus*) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. *sismabonus*), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

L'articolo 121 del medesimo decreto Rilancio, inoltre, stabilisce che i soggetti

che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici) di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura).

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

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

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

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;

- 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.

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"

In particolare, relativamente agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, la predetta circolare n. 24/E del 2020 a cui si rinvia, chiarisce 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, 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. Tra le spese ammissibili al *Superbonus* rientrano, anche quelle per la coibentazione del tetto, a condizione che il tetto sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno, che anche assieme ad altri interventi di coibentazione eseguiti sull'involucro opaco incida su più del 25 per cento della superficie lorda complessiva disperdente e che gli interventi portino al miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, anche congiuntamente agli altri interventi di efficientamento energetico e all'installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo.

Relativamente alle caratteristiche tecniche che i predetti interventi devono avere ai fini 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 8 agosto 2020.

Nell'ambito degli interventi "trainati", come sopra riferito, il *Superbonus* spetta anche per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica. Per tali interventi, la norma stabilisce che l'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

- condizione che l'installazione degli impianti sia eseguita congiuntamente, tra l'altro, ad uno degli interventi "trainanti" di efficienza energetica che danno diritto al

Superbonus indicati nel comma 1 del citato articolo 119, del decreto Rilancio e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi;

- 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.

Con l'Attestato di prestazione energetica (Ape), 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.

Gli interventi possono essere realizzati, per quanto di interesse nel presente quesito, su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze.

Con riferimento all'installazione di impianti fotovoltaici si osserva inoltre che il predetto articolo 119, comma 5, prevede che *«la detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 1, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, spetta, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, nella misura del 110 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a euro 48.000»* e riguarda l'installazione di sistemi solari fotovoltaici su edifici così come definiti *«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»*. Il citato articolo 16-bis, comma 1 prevede, tra l'altro, alla lettera *d)* che tra gli edifici, sui quali può essere installato il sistema solare fotovoltaico vi è

anche l' «*edificio di nuova costruzione*».

Ciò considerato, ai fini del Superbonus gli interventi, ad eccezione dell'impianto fotovoltaico, devono riguardare comunque edifici o unità immobiliari "*esistenti*", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione.

Con la circolare 8 luglio 2020 n. 19/E in merito agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui al predetto articolo 16-*bis* del TUIR, è stato ribadito che qualora la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". 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.

I richiamati chiarimenti si rendono applicabili anche agli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico e per quelli finalizzati al risparmio energetico rilevanti ai fini dell'accesso al *Superbonus*.

Pertanto, eccetto l'ipotesi dell'installazione dell'impianto fotovoltaico, che può essere effettuata anche su edificio di nuova costruzione, nell'ipotesi in cui la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "*nuova costruzione*".

Con riferimento al caso di specie, pertanto, si ritiene che, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa agevolativa (tra cui anche il raggiungimento degli obiettivi energetici sull'edificio risultante dall'intervento) e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento previsto, l'*Istante* possa fruire, con riferimento agli interventi riconducibili all'efficientamento energetico, delle maggiori agevolazioni previste dal *Superbonus* per le spese sostenute relative alla parte esistente con

esclusione, quindi, delle spese riferite all'ampliamento. Con riferimento, invece, all'installazione dell'impianto fotovoltaico il *Superbonus* spetta sull'intera spesa sostenuta, nei limiti previsti dalla norma, a nulla rilevando che il predetto impianto sia a servizio anche della parte ampliata.

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)