

Risposta n. 121

OGGETTO: Superbonus - Interventi di riduzione del rischio sismico e di efficientamento energetico di un edificio collabente (F/2), demolito e ricostruito 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* intende realizzare un intervento di demolizione e ricostruzione, con stessa forma e dimensione, di un fabbricato pericolante, composto da due unità immobiliari c.d. "collabenti", con frazionamento in sei unità immobiliari. Lo stesso intende realizzare gli impianti (reflui, adduzione e riscaldamento) a servizio sia del fabbricato da demolire e ricostruire, sia di un'altra unità immobiliare che è attigua, già esistente (di seguito anche "casottino").

L'*Istante* precisa che il fabbricato (composto da due unità collabenti), è privo di impianto di riscaldamento ed ubicato in zona montana non servita dalle reti del gas, dell'acqua potabile e della fognatura pubblica ma solo da corrente elettrica.

In aggiunta ai lavori di demolizione e ricostruzione l'*Istante* intende:

- eseguire interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico sull'edificio (composto dalle due unità collabenti);

- installare un impianto di riscaldamento centralizzato con caldaia a legna per servire oltre le 6 unità abitative, anche il cd. "casottino" (altra unità autonoma censita come unità immobiliare C/3, priva di impianto di riscaldamento) vicino al fabbricato in questione;

- eseguire interventi di isolamento termico dell'edificio (composto dalle due unità collabenti) con il miglioramento di due classi energetiche sul edificio (composto dalle due unità collabenti) e del "casottino".

Al fine di poter beneficiare delle agevolazioni previste dagli articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, in relazione agli interventi che intende realizzare sulle "unità collabenti" e sulla unità indipendente (cd. "casottino") chiede di conoscere:

1. per quante unità immobiliari deve essere considerato il limite di spesa massimo previsto per il c.d. "*Sismabonus*", vale a dire euro 96.000 per 2 o per 6 unità immobiliari;

2. per quante unità immobiliari deve essere considerato il limite di spesa massimo previsto per il c.d. "*ecobonus*" per la realizzazione del cappotto esterno (con miglioramento di due classi energetiche rispetto alla situazione precedente) vale a dire per euro 50.000 per 3 o per 7 unità immobiliari;

3. per quante unità immobiliari deve essere considerato il limite di spesa massimo previsto e per il c.d. "*ecobonus*" per la realizzazione dell'impianto di riscaldamento centralizzato alimentato con caldaia a legna vale a dire per euro 20.000 per 3 o per 7 unità immobiliari;

4. nel caso in cui, anziché l'impianto di riscaldamento centralizzato, si realizzassero impianti singoli per ogni unità immobiliare, sempre alimentati con caldaia a legna, per quante unità immobiliari deve essere considerato il limite di spesa massimo previsto per il c.d. "*ecobonus*", per la realizzazione dell'impianto di riscaldamento alimentato con caldaia a legna ed autonomo per ogni unità immobiliare se euro 30.000 per 2 o per 7 unità immobiliari;

5. per quanto riguarda il fabbricato da demolire e ricostruire composto dalle due unità collabenti, non essendoci A.P.E., quale categoria è necessario raggiungere per beneficiare del c.d. "ecobonus";

6. dovendo realizzare anche un impianto di smaltimento reflui ed un impianto di adduzione acqua centralizzato per tutte le sette unità immobiliari (6 unità fabbricati da demolire e ricostruire oltre al cd. "casottino"), composto da pozzo artesiano con impianto di sollevamento con pompa elettrica, chiede se anche questi interventi rientrano tra quelle ammesse alla detrazione prevista per il c.d. "ecobonus";

7. considerato che i due S.A.L (stato di avanzamento lavori) per l'ottenimento del c.d. "superbonus" devono essere eseguiti entro il 31 dicembre 2021, è possibile ultimare nel 2022 le lavorazioni non incluse nel "superbonus", come, ad esempio pavimenti, rivestimenti, opere esterne ed altro.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante con riferimento ai singoli quesiti esposti, ha formulato le seguenti soluzioni interpretative:

1) in relazione al primo quesito l'importo massimo spettante per il c.d. "sismabonus" è pari a euro 96.000 per ciascuna delle 6 unità immobiliari, per un importo complessivo di euro 576.000.

2) in relazione al secondo quesito l'importo massimo spettante per il c.d. "ecobonus" è pari a euro 50.000 per ciascuna delle 7 unità immobiliari, per un importo pari a euro 350.00;

3) con riferimento alla realizzazione dell'impianto di riscaldamento centralizzato alimentato con caldaia a legno, l'importo massimo spettante è pari a euro 20.000 per sette unità immobiliari per un importo complessivo di euro 140.000;

4) nel caso in cui si realizzino impianti di riscaldamento singoli, l'importo massimo spettante è pari a euro 30.000 per due unità immobiliari per un importo

complessivo pari a euro 60.000 poiché, nel caso di specie, vale il limite massimo delle due unità immobiliari appartenenti allo stesso proprietario.;

5) con riferimento al fabbricato da demolire e ricostruire, non essendoci alcuna A.P.E. precedente, l'Istante ritiene che sia sufficiente che le nuove costruzioni abbiano la categoria E;

6) l'impianto di smaltimento reflui e l'impianto di adduzione acqua sono ammessi al beneficio "ecobonus" in commento poiché la loro realizzazione contribuisce al miglioramento energetico dell'intero intervento a cui si riferiscono;

7) tutti gli interventi possano accedere al Superbonus e devono essere state completate entro il 31 dicembre 2021.

Le lavorazioni rimanenti non incluse in quelle rientranti nel Superbonus possono essere eseguite oltre il 31 dicembre 2021.

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).

In relazione ai quesiti in esame 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 comproprietari.

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.

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. 29 dicembre 2006, n. 311 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.

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.

Come chiarito nella citata circolare n. 30/E i principi sopraenunciati 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).

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*.

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.

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.

Con riferimento alla possibilità di fruire del *Superbonus* anche nel caso in cui l'intervento di demolizione e ricostruzione sia realizzato su immobili accatastati F/2, che solo al termine dei lavori diverrà edificio residenziale si fa presente quanto segue.

Laddove l'intervento di demolizione e ricostruzione rientri tra quelli 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 interventi antisismici rientranti nel *Superbonus* su immobili esistenti, iscritti nel Catasto Fabbricati, l'*Istante* potrà 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).

Sempre relativamente agli interventi antisismici, come precisato il comma 4 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, stabilisce che la detrazione spettante per tali interventi ai sensi dell'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. sismabonus) è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022. 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.

In particolare, per effetto del predetto rinvio, gli interventi ammessi al sismabonus non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

Pertanto, nel caso in cui vengano eseguiti sul medesimo immobile sia interventi di recupero del patrimonio edilizio sia interventi antisismici, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è pari a 96.000 euro.

Va, peraltro, precisato che 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. Pertanto, il Superbonus si applica, ad esempio, nel limite complessivo di spesa previsto (nel caso di specie 96.000 euro), anche alle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria necessarie al completamento dell'intervento di demolizione e ricostruzione.

Ciò considerato, con riferimento al caso di specie ed in particolare al quesito sub 1) si ritiene che il contribuente nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla norma agevolativa, possa fruire della detrazione prevista dal decreto rilancio

(Superbonus) in relazione agli interventi relativi alla riduzione del rischio sismico "*sismabonus*" che prevedono la demolizione e ricostruzione del fabbricato classificato nella categoria catastale F/2 (due unità collabenti) sempreché gli interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione siano inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera. d), del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, circostanza non verificabile in questa sede atteso che il titolo abilitativo che assente i lavori non è stato prodotto.

La spesa massima ammissibile è di 96.000 euro moltiplicato per il numero di due unità collabenti F/2, così come indicati dall'Istante all'inizio dei lavori e non quelle risultanti alla fine dei lavori. Rientrano nel richiamato limite di spesa anche gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria quali, ad esempio, il rifacimento delle pareti esterne e interne, dei pavimenti, dei soffitti, dell'impianto idraulico ed elettrico necessarie per completare l'intervento nel suo complesso delle due unità collabenti F/2 .

In relazione ai quesiti sub 2) 3) 4) 5) e 6) si fa presente che, in base a quanto sopra chiarito e in considerazione del fatto che il complesso immobiliare oggetto dell'intervento è costituito da due unità collabenti, prive di impianto di riscaldamento (così come dichiarato dallo stesso Istante), le spese per gli interventi di efficientamento energetico non possono essere ammesse, al *Superbonus*.

La predetta agevolazione non spetta neanche con riferimento alle spese di efficientamento energetico afferenti l'unità immobiliare autonoma definita "casottino", anche essa sprovvista di impianto di riscaldamento.

In relazione al quesito sub 7), l'istante potrà beneficiare del *Superbonus* limitatamente alle spese sostenute per interventi antisismici dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi ovvero nell'ipotesi che - alla data del 30 giugno 2022 sia stato effettuato almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo - per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

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)