

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 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. 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)