

Risposta n. 12

OGGETTO: Superbonus - Interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico di un edificio con ampliamento: detraibilità delle spese riferibili alla parte esistente - Articolo 119, commi 1 e 4, e articolo 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 rappresenta di essere proprietario di un immobile residenziale sul quale, nel 2019, ha iniziato lavori di ristrutturazione con ampliamento dell'edificio esistente, di efficientamento energetico e creazione di nuova autorimessa. Per le spese relative a tali interventi ha fruito della detrazione prevista dall'art. 16 *bis* del d.P.R. n. 917 del 1986 senza tener conto dei costi relativi alla "nuova costruzione" non ammessa in detrazione, come chiarito in diverse circolari dell'Agenzia delle entrate.

I lavori sull'immobile di cui sopra continueranno anche nel 2020.

L'Istante, a seguito dell'entrata in vigore del decreto legge n. 76 del 2020 che ha modificato la definizione degli interventi di ristrutturazione edilizia, chiede se:

- 1) possa detrarre integralmente i costi sostenuti senza cioè escludere la parte relativa alla "nuova costruzione";
- 2) in merito ai lavori di riqualificazione energetica del fabbricato di cui

all'allegato I Tabella 1 del Decreto Efficienza Energetica del 2020 che fissa in euro 1.000/mq la spesa massima per la zona climatica F, gli interventi che ricadono in questa fattispecie possano rientrare nel cd. Superbonus quale intervento trainante o perlomeno quale intervento trainato a seguito della coibentazione di oltre il 25 per cento della superficie disperdente dell'edificio originale e della sostituzione del generatore di calore con tipologia ammessa dal Superbonus; 3) l'intervento con ampliamento possa rientrare tra quelli che fruiscono del sismabonus poiché l'immobile si trova in zona sismica 3.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che a seguito delle modifiche alla definizione di "ristrutturazione edilizia" prevista dal d.P.R. n. 380 del 2001 sia possibile considerare ai fini delle detrazioni per ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 16 bis del d.P.R. n. 917 del 1986, il totale delle spese sostenute per la ristrutturazione dell'immobile, senza decurtare la parte relativa alla "nuova costruzione".

Ritiene che tale possibilità possa valere anche per le spese relative ai lavori che beneficiano della detrazione per efficientamento energetico e per il sismabonus, e per gli interventi che possono godere del Superbonus di cui all'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020. Considera, infatti, che gli interventi di coibentazione di oltre il 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio e la sostituzione del generatore di calore rientrino tra gli interventi trainanti così come previsti dal citato articolo 119 rispettivamente alla lettera a) e c).

Infine, ritiene che, alla luce della nuova definizione di ristrutturazione, anche le spese relative ai lavori di ampliamento possano godere del sismabonus e, in tale ambito, ritiene di poter ottemperare in maniera tardiva alla presentazione del previsto "allegato A" di asseverazione delle classi di rischio sismico.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1986, n. 917 prevede la possibilità di detrarre dall'IRPEF un importo pari al 36 per cento delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3 del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (Testo Unico delle disposizioni legislative in materia edilizia).

Per effetto delle modifiche apportate, da ultimo, dall'articolo 1, comma 175, lettera b), n. 1), della legge 27 dicembre 2019, n. 160, all'articolo 16, comma 1, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, l'agevolazione spetta nella maggiore misura del 50 per cento e con il limite di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare per le spese sostenute tra il 26 giugno 2012 ed il 31 dicembre 2020.

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 tale detrazione spetta per interventi eseguiti su singole unità immobiliari residenziali, di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze, accatastate o in via di accatastamento. Gli interventi devono essere eseguiti su edifici esistenti e non devono realizzare una nuova costruzione. Unica eccezione è rappresentata dalla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali.

Fermo restando che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune, o altro ente territoriale competente in tema di classificazioni urbanistiche, ai fini della detrazione in commento dal titolo amministrativo rilasciato che autorizza i lavori deve risultare che non si tratta di un intervento di nuova costruzione.

La medesima circolare n. 19/E ha precisato 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. In caso di ristrutturazione con ampliamento di un box pertinenziale la detrazione spetta anche per le spese relative all'ampliamento a condizione che lo stesso sia funzionale alla creazione di un nuovo posto auto.

Ciò posto, con riferimento al quesito 1) atteso che come dichiarato dall'Istante gli interventi posti in essere sono di ristrutturazione con ampliamento dell'edificio esistente e nel presupposto che gli stessi 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), si ritiene che, come sopra precisato, l'Istante abbia diritto alle detrazioni previste dall'articolo 16-*bis* del TUIR (attualmente disciplinate dall'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013) solo per le spese riferibili alla parte esistente.

La precisazione fornita da ultimo con la citata circolare n. 19/E del 2020, in merito agli interventi di ristrutturazione senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, si ritiene ancora valida anche a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 10, comma 1, lettera b), n. 2 del decreto legge 16 luglio 2020, n. 76 (cd. decreto "Semplificazione") al citato articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 380 del 2001 (TU dell'Edilizia). Ciò in quanto le richiamate modifiche, riguardano il diverso caso in cui siano realizzati interventi edilizi di "demolizione e successiva ricostruzione" di edifici esistenti.

In tale ultimo caso, a seguito della modifica normativa intervenuta gli interventi

di demolizione e ricostruzione, nei termini richiesti dalla norma, sono ricompresi nella lettera d) del comma 1 dell'articolo 3 del d.P.R. n. 380 del 2001, anche se non viene rispettata la sagoma e il sedime originari dell'edificio demolito, e anche se l'intervento prevede un incremento volumetrico consentito dalle disposizioni normative urbanistiche o dagli strumenti urbanistici comunali.

Con riferimento al quesito sub 2) si fa presente che 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.

Sotto il profilo oggettivo, 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).

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".

Nel caso di specie non è stato precisato se l'immobile sul quale si intendono effettuare gli interventi rientri tra quelli sopra elencati.

Pertanto, qualora l'immobile oggetto dell'istanza possieda le caratteristiche sopra evidenziate - nel rispetto dei requisiti tecnici previsti dal decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti del 6 agosto 2020³² e di ogni altra condizione richiesta dalla norma che non sono oggetto della presente istanza di interpello - l'Istante potrà fruire del *Superbonus* relativamente alla coibentazione della superficie disperdente dell'edificio e della sostituzione del generatore di calore che intende effettuare.

Infine, con riferimento al quesito 3) relativo alla possibilità che l'intervento di ristrutturazione con ampliamento possa fruire del *Superbonus* si ritiene che nella fattispecie in esame, in cui i lavori di ristrutturazione sono iniziati nel 2019 e, come affermato nell'istanza non è stata presentata la prevista asseverazione delle classi di rischio, l'Istante non possa fruire dell'agevolazione.

Il Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 9 gennaio 2020 n. 24, al comma 3 dell'articolo 3, precisa, infatti, 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*».

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)