

RISOLUZIONE N.28/E



Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Roma, 23 aprile 2021

Alle Direzioni regionali e provinciali

Agli Uffici dell’Agenzia delle entrate

OGGETTO: Cumulabilità tra contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione per i danni occorsi in seguito ad eventi sismici e la detrazione di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio).

Sono pervenute alla scrivente richieste di chiarimenti in ordine alla possibilità di cumulare i contributi pubblici attribuiti per la copertura degli oneri relativi alla riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati in seguito ad eventi sismici con la detrazione di cui all’articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n.77.

Il predetto articolo disciplina la detrazione spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute per specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*).

Tale detrazione si affianca a quelle 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.

A seguito delle modifiche apportate dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), il *Superbonus* - che in origine si applicava alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 - si applica anche alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 o, per gli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici in condominio o composti da due a quattro unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022, a condizione che entro la predetta data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il sessanta per cento dell'intervento complessivo. Per gli interventi effettuati dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, il *Superbonus* spetta anche per le spese sostenute fino al 30 giugno 2023 a condizione che alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il sessanta per cento dell'intervento complessivo. L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate disposizioni di proroga è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, sia pure con riferimento alle disposizioni vigenti al 31 dicembre 2020, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

In merito alla cumulabilità tra i contributi pubblici erogati per la riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati a seguito di eventi sismici e il

Superbonus, si osserva che già con la risposta n. 61 ad una istanza di interpello, pubblicata il 19 febbraio 2019, è stato chiarito – sia pure con riferimento ai rapporti tra i contributi pubblici erogati negli anni 2009 e 2010 per la riparazione degli edifici danneggiati dal sisma del 6 aprile 2009 e il *sismabonus* di cui al citato articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*sexies* del decreto legge n. 63 del 2013 - che il diritto alla predetta detrazione non viene meno anche nell'ipotesi di interventi realizzati su un immobile per il quale in precedenza sono stati concessi contributi pubblici.

Con la citata risposta n. 61 del 2019 si è ritenuto applicabile, anche con riferimento ai contributi erogati a seguito degli eventi sismici del 2009, il principio della compatibilità tra i contributi per la ricostruzione privata e il *sismabonus*, sancito dall'Ordinanza n. 60 del 31 luglio 2018, emanata dal Commissario Straordinario del Governo ai fini della ricostruzione degli edifici distrutti o danneggiati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nei territori delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria.

Tale Ordinanza, in particolare, ha definito i “*Rapporti tra interventi di ricostruzione privata e benefici fiscali di cui all’articolo 16, comma 1-bis (...) (sisma bonus)*”, al fine di “*adottare disposizioni atte a disciplinare le ipotesi di concorso tra la percezione dei contributi commissariali per la ricostruzione privata e la richiesta di fruizione dei benefici fiscali di cui al citato articolo 16, comma 1-bis (...)*”.

L’Ordinanza n. 60 del 2018, inoltre, ha tenuto conto anche di quanto previsto dall'articolo 1, comma 3 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di Bilancio 2017), ai sensi del quale «*Le detrazioni di cui all’articolo 16, commi 1-bis, 1-ter, 1-quater, 1-quinquies e 1-sexies, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 (...), non sono cumulabili con agevolazioni già spettanti per le medesime finalità sulla base di norme speciali per interventi in aree colpite da eventi sismici*».

L’articolo 2 della citata Ordinanza, stabilisce, infatti, che “*in applicazione dell’articolo 1, comma 3, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, i soggetti di cui al*

comma 2 dell'articolo 1 [ovvero i soggetti aventi i requisiti per la concessione di contributi per la ricostruzione privata nei territori interessati dagli eventi sismici del 2016] possono fruire delle detrazioni fiscali di cui alla presente ordinanza solo per le eventuali spese eccedenti il contributo concesso ai sensi delle ordinanze commissariali nn. 4 e 8 del 2016, n. 13 del 2017 e n. 19 del 2017”.

Con la citata risposta n. 61 del 2019, pertanto, è stato precisato che:

- il *sismabonus* spetta in caso di interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico delle costruzioni esistenti al fine di incentivare l'esecuzione di specifici interventi progettati e realizzati secondo i criteri contenuti nel decreto ministeriale 28 febbraio 2017, n. 58. Con tale decreto sono state fornite le linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati;

- la predetta finalità di riqualificazione del patrimonio edilizio abitativo secondo criteri di prevenzione del rischio sismico non viene meno in presenza di un finanziamento ricevuto per la ricostruzione privata nei territori colpiti dagli eventi sismici.

In altri termini, si è tenuto conto del fatto che il contributo pubblico è riconosciuto per finanziare interventi indispensabili per il ripristino dell'edificio danneggiato o distrutto dall'evento sismico, mentre il *sismabonus* è connesso alla realizzazione di opere utili al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico dell'edificio, affermando un più generale principio di compatibilità tra i predetti contributi e le agevolazioni fiscali.

Nella citata risposta n. 61, inoltre, è stato precisato che tale finalità non viene meno non solo con riferimento agli eventi sismici del 2016 e 2017; regolati dalla Ordinanza n. 60 del 2018, ma anche laddove il contributo sia stato erogato negli anni 2009 e 2010 in relazione ad interventi già eseguiti per la riparazione di edifici danneggiati dal sisma del 6 aprile 2009.

Il principio enunciato, in ordine alla possibilità di fruire delle detrazioni solo per le eventuali spese eccedenti il contributo concesso ai sensi delle ordinanze commissariali, è coerente con quello generalmente applicabile in materia di oneri deducibili o che danno diritto alla detrazione dall'imposta lorda, in base al quale la deduzione o la detrazione spetta per le spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico.

Con specifico riferimento alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio - ivi compresi quelli antisismici di cui al citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - infatti, nella circolare n. 19/E del 2020 è stato, da ultimo, confermato che in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, ecc., queste somme devono essere sottratte interamente dalle spese sostenute prima di calcolare la detrazione spettante proprio in quanto, ai fini dell'agevolazione fiscale, rilevano solo le spese rimaste effettivamente a carico.

Analogo principio è ribadito anche nella Ordinanza n. 108 del 10 ottobre 2020, adottata dal Commissario straordinario del Governo ai fini della ricostruzione nei territori interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016.

In particolare, l'articolo 7 della citata Ordinanza n. 108, prevede espressamente che le disposizioni di cui alla Ordinanza n. 60 del 2018 – comprese quelle relative al concorso tra contributi per la ricostruzione e le agevolazioni fiscali - si applicano anche agli interventi edilizi effettuati su edifici danneggiati dagli eventi sismici a far data dal 24 agosto 2016 per i quali spetta il *Superbonus*.

Successivamente, con l'Ordinanza commissariale n. 111 del 2020, è stato stabilito che:

- il *Superbonus* nonché ogni altra agevolazione fiscale, spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione;
- il *Superbonus* spetta per le spese sostenute per tutti gli interventi edilizi, ammessi alla predetta detrazione, di riparazione o di ricostruzione in sito disciplinati

dalle ordinanze commissariali, nonché per gli interventi di ricostruzione degli edifici danneggiati per i quali si sia resa obbligatoria la ricostruzione in altro sito;

- è possibile redigere un progetto unitario dell'intervento e un unico computo metrico estimativo per le nuove domande presentate per accedere al predetto *Superbonus*, nonché ai contributi per la ricostruzione post sisma.

Con la citata circolare n. 24/E del 2020, infine, è stato chiarito con riferimento al *Superbonus* (in conformità con la precedente prassi in materia di *sismabonus*) che la detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente e che eventuali contributi ricevuti dal contribuente stesso devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione.

Tanto premesso, in applicazione dei principi sopra richiamati in ordine ai rapporti tra contributi per la ricostruzione e agevolazioni fiscali, si precisa che queste ultime si applicano:

- a fronte dello stesso intervento, solo con riferimento alle eventuali spese agevolabili eccedenti il contributo concesso;

- nel caso di interventi di riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici già effettuati e finanziati con contributi pubblici, con riferimento alle spese agevolabili sostenute per le opere di ulteriore consolidamento dei medesimi edifici (anche a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione degli stessi, riconducibili ad interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lett. d) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380).

Ciò comporta che è possibile fruire del *sismabonus* o del *Superbonus* anche nel caso di interventi su immobili oggetto nel passato di contributi pubblici per la ricostruzione successiva ad eventi sismici quale, ad esempio, quello del 23 novembre 1980.

Inoltre, va ribadito che, in continuità con la prassi riferita alle agevolazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, anche il *Superbonus*, si applica, nei limiti previsti per ciascun intervento agevolabile, anche alle spese

sostenute per le opere di “completamento” dell’intervento “complessivamente” considerato, che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili. A tal fine, si ritiene irrilevante l’eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l’intervento “principale”, mentre restano a carico del contribuente solo le spese per le opere di completamento.

Pertanto, a titolo esemplificativo, se sono erogati contributi per un intervento di consolidamento statico dell’edificio, mentre restano a carico le spese per opere di completamento di tale intervento, è possibile fruire della detrazione anche se le spese si riferiscono a opere di finitura (ad esempio tinteggiatura) che, se non correlate all’intervento principale agevolabile, non godrebbero di alcun beneficio fiscale.

Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione delle detrazioni è, tuttavia, necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti che le spese sostenute siano effettivamente riconducibili a un intervento nel complesso ammesso all’agevolazione fiscale.

Si fa presente, infine, che ai fini della verifica del limite di spesa ammesso alle detrazioni occorre considerare solo la parte di spesa rimasta effettivamente a carico; pertanto, nel caso di contributi ricevuti occorre considerare per ciascun intervento, solo le spese eccedenti i predetti contributi.

In ultimo, si ritiene che i principi su esposti ricavabili dalle disposizioni contenute nelle ordinanze commissariali sopra citate nonché dai documenti di prassi in materia, siano applicabili anche a seguito delle modifiche normative apportate al citato articolo 119 del decreto Rilancio dal decreto legge n. 104 del 2020 nonché dalla legge di bilancio 2021. In particolare, nel predetto articolo 119 sono stati inseriti il:

- comma 1-ter ai sensi del quale «*Nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici, l’incentivo di cui al comma 1* [interventi di efficienza energetica ammessi al

Superbonus] spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione»;

- comma 4-ter ai sensi del quale i limiti delle spese ammesse al *Superbonus* sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al decreto legge n. 189 del 2016, e di cui al decreto legge n. 39 del 2009. In tal caso, tuttavia, il *Superbonus* è alternativo al contributo per la ricostruzione. La norma, in origine limitata ai soli Comuni del Centro Italia colpiti dal sisma del 2016/2017 e a quelli dell'Abruzzo colpiti dal sisma 2009, attualmente riguarda tutti i Comuni interessati da eventi sismici avvenuti dopo il 2008 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza;

- il comma 4-quater, ai sensi del quale, nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza, il *Superbonus* per interventi antisismici spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Antonio Dorrello
(firmato digitalmente)