

RISOLUZIONE N. 78/E



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Roma, 15/12/2020

OGGETTO: Accesso al Superbonus da parte di una persona fisica non residente per interventi su un edificio costituito da una unità immobiliare di cui è pieno proprietario e due unità immobiliari di cui è nudo proprietario - 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, che dichiara di essere residente all'estero, rappresenta di essere pieno proprietario di una unità abitativa ("Unità 1") e nudo proprietario di altra unità abitativa ("Unità 2") e di una unità adibita a magazzino ("Unità 3"), tutte formanti parte di un unico fabbricato plurifamiliare che intende sottoporre a lavori di ristrutturazione, incluso il rifacimento completo della struttura (parte comune a tutte le unità immobiliari), con adeguato isolamento termico e miglioramento strutturale anti-sismico. Ciò detto, l'Istante chiede se in relazione alle spese che sosterrà per i predetti interventi possa usufruire del *Superbonus* del 110 per cento previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che la presenza di diversi diritti reali a carico di soggetti diversi sulle varie unità immobiliari del fabbricato plurifamiliare integri un condominio idoneo a determinare la fruibilità del *Superbonus* ai sensi dell'articolo 119 in esame in capo a se stesso, in qualità di pieno proprietario dell'Unità 1, ed in capo all'usufruttuario e a se stesso, in qualità di nudo proprietario delle Unità 2 e 3; pertanto, a parere del Contribuente le parti comuni del fabbricato non sono oggetto della limitazione prevista a pagina 7, ultimo periodo, della circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia come l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può formare oggetto di istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000.

La presente risposta è pertanto formulata nel presupposto dichiarato dall'*Istante* di non essere fiscalmente residente in Italia.

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*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, spettante nella misura del 110 per cento delle spese stesse 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.

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

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).

L'articolo 121 del medesimo *decreto Rilancio*, 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 *bonus facciate* 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Con specifico riferimento alla possibilità di accedere al beneficio in argomento da parte di soggetti fiscalmente non residenti, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che, atteso che tra i destinatari del *Superbonus* sono individuati «*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*», la detrazione in argomento " *riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati*".

Il medesimo documento di prassi ha chiarito, inoltre, che in linea generale trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Superbonus* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione

separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. *no tax area*).

Tali soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi del citato articolo 121 del *decreto Rilancio*, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, delle modalità alternative di utilizzo ivi previste.

Sulla base dei chiarimenti forniti dalla citata circolare n. 24/E del 2020 restano esclusi dall'accesso al *Superbonus* i soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

Nel caso di specie, l'Istante se proprietario di unità immobiliari in Italia, è titolare del relativo reddito fondiario e, pertanto, allo stesso non è precluso in linea di principio l'accesso al *Superbonus*, ferma restando la presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste. In particolare, in mancanza di una imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110 per cento, l'Istante potrà optare per la fruizione del *Superbonus* in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del *decreto Rilancio*.

Con riguardo alla possibilità per il Contribuente di accedere all'agevolazione in argomento in relazione alle spese che il medesimo sosterrà per gli interventi che intende effettuare su tre unità immobiliari e relative parti comuni, facenti parte di un unico edificio, delle quali è pieno proprietario solo di una e nudo proprietario delle altre due, si rappresenta quanto segue.

La citata circolare n. 24/E del 2020, al paragrafo 1.1, precisa che sono ammessi al *Superbonus* gli interventi effettuati dai condomini, di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio, nonché gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici stessi per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati nonché gli interventi antisismici (cfr. comma 4 dell'articolo 119).

Nella circolare viene chiarito, altresì, che, tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore riferita espressamente ai «condomini» e non alle "parti comuni" di edifici, ai fini dell'applicazione dell'agevolazione l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio secondo la disciplina civilistica prevista.

Sotto il profilo civilistico, il "condominio" costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, etc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile.

Il condominio può svilupparsi sia in senso verticale che in senso orizzontale.

Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione e sarà comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà.

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla prassi in materia.

La citata circolare 24/E del 2000, in applicazione del dettato normativo contenuto nell'articolo 119 in esame, ha chiarito che il *Superbonus* non si applica agli interventi realizzati sulle parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate di un edificio interamente posseduto da un unico proprietario o in comproprietà fra più soggetti.

Al riguardo, si ritiene che, in mancanza di ulteriori precisazioni, tale chiarimento debba valere anche nel caso in cui, in relazione ad una o più unità immobiliari, il contribuente sia nudo proprietario.

Ai fini dell'accesso al *Superbonus*, quindi, anche in presenza di soggetti che hanno la possibilità di utilizzare gli immobili in base ad un diritto reale di godimento,

l'edificio, essendo costituito da più immobili di un unico proprietario, non può qualificarsi come "condominio", in mancanza della pluralità dei proprietari.

Nel caso di specie, pertanto, trattandosi di interventi su unità immobiliari distintamente accatastate, di proprietà del solo Istante, nonostante la presenza del diritto di usufrutto in relazione ad alcune di tali unità, non sarà possibile beneficiare della detrazione del 110 per cento né con riferimento alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti a servizio comune delle predette unità immobiliari, né con riferimento alle spese sostenute per interventi effettuati sulle singole unità immobiliari in quanto non inserite in un condominio.

L'Istante, ricorrendone i presupposti e i requisiti, effettuando tutti gli adempimenti potrebbe, eventualmente, fruire delle detrazioni di cui agli articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

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.

***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.

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

(firmato digitalmente)