

Risposta n. 609/2021

OGGETTO: Superbonus - interventi "trainanti" e "trainati" su edificio condominiale (composto da unità immobiliari di categoria catastale F/3 e altre categorie catastali di natura non residenziale) - 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

Il Condominio *Istante* è composto da 343 unità immobiliari.

In particolare, le unità immobiliari sono attualmente censite al nuovo catasto edilizio urbano (N.C.E.U) con le seguenti categorie:

- n. 89 unità nella categoria catastale A/2;
- n. 26 unità nella categoria catastale F/3;
- n. 5 unità nella categoria catastale A/10;
- n. 1 unità nella categoria catastale D/1;
- n. 222 unità nella categoria C/6 garage e posti auto coperti.

L'*Istante* fa presente che ben oltre il 75 per cento della superficie delle unità immobiliari sono destinate ad abitazione. In particolare, le unità censite nella categoria catastale - F/3 (unità in corso di costruzione), tutte di proprietà della società Alfa, si trovano attualmente allo stato di "*grezzo avanzato*", non ultimate, le stesse sono

mancanti delle finiture, ovvero prive di rivestimento dei pavimenti in ceramica/legno, porte interne, sanitari e rubinetterie. Il condominio è dotato di impianto di climatizzazione invernale ed estivo centralizzato che si compone di n. 3 centrali termiche alimentate a gas metano per la produzione di acqua calda sanitaria, riscaldamento e raffrescamento estivo. Tutte le unità immobiliari, comprese quelle in corso di finitura, presenti nell'intero complesso edilizio sono servite dal richiamato impianto di riscaldamento/raffrescamento centralizzato.

Il condominio *Istante* intende realizzare i seguenti interventi condominiali:

- di miglioramento energetico "*per la sostituzione del parco macchine pompe di calore a gas metano con assorbimento di ammoniaca delle n. 3 centrali termiche, con nuove macchine in pompa di calore elettriche ad alta efficienza, con necessario adeguamento delle cabine elettriche*" (intervento trainante *ex* articolo 119, comma 1, lett. b) del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34);
- di installazione di impianto fotovoltaico per la produzione di circa 70 Kw, con spesa massima ammissibile pari ad euro 2.400,00 per Kw installato (intervento trainato *ex* articolo 119, comma 5 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34);
- di installazione di batterie di accumulo con spesa massima ammissibile pari ad euro 1.000,00 per kwh installato (intervento trainato *ex* articolo 119, comma 6 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34);
- di installazione di infrastrutture per la predisposizione e l'alimentazione di n. 100 colonnine per la ricarica di veicoli elettrici nel locale autorimesse condominiale, con lettori elettronici (intervento trainato *ex* articolo 119, comma 8 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34).

L'*Istante* fa presente che gli interventi sopra descritti consentono di perseguire il doppio salto di classe energetica dell'intero condominio.

Inoltre, i singoli condòmini intenderebbero realizzare sulle singole unità immobiliari:

- interventi "trainati" di installazione di schermature solari e infissi per ogni unità

immobiliare.

Ciò considerato, il condominio *Istante* chiede se:

- in relazione alla quantificazione della spesa massima ammissibile agevolabile, ai sensi dell'articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, per gli interventi che si intendono effettuare: "*trainanti*" e "*trainati*" sopra descritti, possano essere conteggiate anche le unità immobiliari in corso di costruzione (F/3), e ciò anche ai fini delle cessione della totalità del credito d'imposta maturato;
- per gli interventi "*trainati*" i proprietari delle unità residenziali "*finite*" come sopra evidenziate e la società proprietaria delle unità in corso di finitura (F/3) possono beneficiare delle relative agevolazioni previste dal decreto Rilancio.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene, corretto considerare nel numero di unità immobiliari, per la determinazione dell'importo massimo agevolabile, tutte le unità immobiliari risultanti al N.C.E.U. nelle categorie C/6, A/10, D/1 ed F3, sugli interventi sulle parti condominiali, ma che le stesse non possono beneficiare singolarmente di agevolazioni su interventi "*trainati*" non condominiali.

In particolare, ritiene che le unità in corso di costruzione (F/3) non possano beneficiare dell'agevolazione del *Superbonus* per gli interventi "*trainati*" da effettuarsi sulle singole unità immobiliari.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dal decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 e dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di

bilancio 2021) e successive modifiche, disciplina la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020, stabilita 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 disposizioni in materia di *Superbonus* 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.

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119 del decreto *Rilancio*, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a 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, effettuati, tra l'altro, su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio"(sia trainanti, sia trainati).

L'articolo 121 del medesimo decreto *Rilancio*, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021 e 2022 spese rientranti nell'ambito di applicazione del *Superbonus* 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.

Ai sensi dell'articolo 121 del decreto Rilancio, la possibilità di fruire dell'agevolazione fiscale in una delle predette modalità alternative alla detrazione, per le spese sostenute, vale anche per gli 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, nonché per gli interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici, di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

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. 326047/2020, 22 febbraio 2021, prot. 51374/2021. Gli adempimenti ivi previsti sono stati prorogati al 15 aprile 2021 dal provvedimento prot. n. 83933/2021 del 30 marzo 2021.

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 con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

In relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in merito

alla disciplina agevolativa in questione sono state inoltre pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nella pagina dedicata al *Superbonus* dell'agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Ai fini dell'accesso al *Superbonus*, gli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti devono:

- rispettare i requisiti 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;

- assicurare, nel loro complesso, anche «*congiuntamente*» (nel senso indicato al paragrafo 2.2, della stessa circolare n. 24 del 2020 e salve le ipotesi indicate nel medesimo paragrafo) agli interventi di efficientamento energetico di cui al medesimo articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, all'installazione di impianti solari fotovoltaici ed, eventualmente, dei sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio condominiale, ovvero, se non possibile in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta.

Ne consegue che qualora l'edificio si trova in classe energetica "A3" basterà salire alla classe successiva "A4" per veder riconosciuta la detrazione nella misura del 110 per cento. Il miglioramento energetico è dimostrato dall'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.), di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, ante e post intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

L'agevolazione riguarda le spese sostenute per interventi effettuati su singole unità immobiliari residenziali e su parti comuni di edifici residenziali situati nel territorio dello Stato.

Come precisato nella circolare n. 30/E del 2020 (paragrafo 4.4.2) in caso di

interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate ai fini del calcolo della detrazione soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Ciò implica che, utilizzando un principio di "prevalenza" della funzione residenziale rispetto all'intero edificio, qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere al *Superbonus*, anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengono spese, in qualità di condòmini, per interventi sulle parti comuni di un edificio. Qualora, invece, la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza sia inferiore al 50 per cento, il *Superbonus* riferito alle spese per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio. Quindi, in sostanza, nel caso di:

- edificio "residenziale nel suo complesso", in quanto più del 50 per cento della superficie complessiva delle unità immobiliari sono destinate a residenza - il *Superbonus* per interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai possessori di unità immobiliari non residenziali (ad esempio, al professionista che nel condominio ha lo studio oppure all'imprenditore che nel condominio ha l'ufficio o il negozio). Tali soggetti, tuttavia, non potranno fruire del Superbonus per interventi trainati realizzati sui propri immobili;

- edificio "non residenziale nel suo complesso" - in quanto la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza è minore del 50 per cento, il *Superbonus* per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori di unità immobiliari residenziali che potranno, peraltro, fruire del Superbonus anche per interventi trainati realizzati sui propri immobili, sempreché questi ultimi non rientrino tra le categorie catastali escluse (A/1, A/8 e A/9). Ai fini del calcolo della superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza vanno conteggiate tutte le unità immobiliari residenziali facenti parte dell'edificio comprese quelle rientranti nelle predette categorie catastali escluse dal *Superbonus*. In caso di interventi realizzati

sulle parti comuni, inoltre, la detrazione spetta anche ai possessori (o detentori) di sole pertinenze (come ad esempio box o cantine) che abbiano sostenuto le spese relative a tali interventi (cfr. circolare n. 24/E del 2000).

Nella medesima circolare n. 24/E del 2020 viene, inoltre, specificato che nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio.

Si fa presente, inoltre, che ai sensi del comma 10 del citato articolo 119 del decreto Rilancio in caso di interventi "trainati" finalizzati al risparmio energetico realizzati sulle singole unità immobiliari, il Superbonus spetta per le spese sostenute per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari; è, tuttavia, possibile fruire del Superbonus per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle parti comuni del condominio che danno diritto alla predetta agevolazione con riferimento ai costi imputati a ciascun condomino, indipendentemente dal numero delle unità immobiliari possedute all'interno del condominio.

In continuità con la prassi in materia di *ecobonus* e *sismabonus*, concorrono alla determinazione della spesa massima anche eventuali pertinenze, indipendentemente dalla circostanza che le stesse siano o meno servite dall'impianto termico (cfr. circolare n. 30 del 2020 paragrafo 4.4.5).

In relazione al caso in esame, si fa presente che, ai fini della fruizione dei benefici del *cd. Superbonus*, condizione indispensabile per fruire della detrazione è che gli interventi siano eseguiti su unità immobiliari e su edifici "esistenti" dotate di impianto di climatizzazione invernale, di natura residenziale (ad esclusione delle unità

immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico), non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione.

Nel caso in esame in relazione al quesito sub 1), si rappresenta che le unità immobiliari, iscritte nel Catasto Fabbricati con la categoria F/3 *"unità in corso di costruzione"*, non sono definibili quali unità *"esistenti"* di natura residenziale, in quanto sono ancora in corso di costruzione.

In particolare, in relazione all'attribuzione della categoria castale F/3, con la circolare n. 9/T del 26 novembre 2001, l'Agenzia del territorio ha precisato che tale identificazione catastale è da ascrivere esclusivamente a categorie fittizie, ossia *"quelle che, pur non previste nel quadro generale delle categorie (in quanto ad esse non è associabile una rendita catastale), sono state necessariamente introdotte per poter permettere la presentazione in Catasto di unità particolari (lastrici solari, corti urbane, unità in via di costruzione ecc..) con la procedura informatica di aggiornamento Docfa"*, (cfr. anche circolare n.4/T del 29 ottobre 2009), in quanto si tratta di categoria provvisoria, nella quale, su richiesta di parte e senza attribuzione di alcuna rendita catastale, vengono inseriti gli immobili in attesa della definitiva destinazione.

Ne consegue che la fruizione del *Superbonus*, è preclusa per interventi eseguiti su unità immobiliari F/3, in quanto trattasi di unità in via di costruzione e non di unità immobiliari *"esistenti"*.

Nel caso in esame, quindi, le 26 unità immobiliari facenti parte del condominio accatastate in categoria F/3 *"Fabbricati in corso di costruzione"*, non possano concorrere alla formazione della spesa massima ammissibile al fine di fruire delle agevolazioni previste per gli interventi trainanti poiché occorre tener conto del numero di unità immobiliari esistenti all'inizio dei lavori. Né tali unità possono usufruire delle detrazioni relative ad altri interventi trainati di efficientamento (peraltro, non collegate ad un intervento trainante ammissibile).

Tuttavia, la presenza delle 26 unità immobiliari F/3 non preclude, la possibilità al condominio *Istante* di accedere al *Superbonus* in relazione agli interventi che riguardano le spese comuni, delle unità residenziali e non residenziali (comprese le pertinenze), nel presupposto che la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento.

In tal caso la fruizione del beneficio è ammessa per gli interventi sulle parti comuni (trainanti) anche per il proprietario o il detentore di unità immobiliari non residenziali ultimate (nel caso in esame di categoria catastale A10 - uffici e studi e D1 - Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole) e che sostengano le spese per le parti comuni.

In definitiva, il condominio *Istante*, nel presupposto che sussistano tutte le condizioni previste dalla disciplina in esame (non oggetto di interpello) ed, in particolare, che venga rispettata per gli interventi descritti il raggiungimento del miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio condominiale, ovvero, se non possibile in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta secondo i criteri sopra precisati, potrà beneficiare, per gli interventi di efficientamento energetico (trainanti) della detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese di importo variabile in funzione delle unità immobiliari residenziali e non, comprese le pertinenze, che compongono l'edificio (con esclusione delle unità immobiliari, censite quali unità F/3).

Con riferimento al quesito sub 2), si rileva che l'esecuzione sulle parti comuni dell'edificio in condominio di almeno un intervento "*trainante*" consente, poi, a ciascun condomino (con esclusione della società Alfa proprietaria delle unità immobiliari censite quali unità F/3 che inoltre, come chiarito dalla circolare n. 24/E del 2020, non integrerebbe neanche i requisiti soggettivi per fruire del Superbonus) di fruire del *Superbonus*, effettuando sulla singola unità immobiliare gli interventi "*trainati*" (al massimo due unità) che rientrano nell'*Ecobonus*, compresi quelli

prospettati dall'*Istante*.

A completamento di quanto sopra si rileva, altresì, che i criteri sopra richiamati, al fine di stabilire le misure massime agevolabili per gli interventi "*trainanti*" e "*trainati*" su un edificio condominiale, valgono anche ai fini dell'applicazione dell'articolo 121 del decreto *Rilancio*, in cui i soggetti che sostengono le spese optino, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, per la cessione del credito di imposta corrispondente.

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)