

Risposta n. 709/2021

OGGETTO: Superbonus: interventi di riduzione del rischio sismico e di efficientamento energetico su edifici composti da unità immobiliari abitative e non - 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* è comproprietaria in una area extra urbana classificata di livello rischio sismico 3 di:

- a) un edificio composto da 3 unità immobiliari categoria catastale A/3, "*funzionalmente indipendenti*" e dotate di impianto di riscaldamento e da un locale categoria catastale C/2, non pertinenziale;
- b) un edificio composto da un solo piano di categoria catastale C/2;
- c) un edificio composto da 3 unità immobiliari di cui 1 di categoria catastale C/6 e 2 di categoria C/2, "*funzionalmente indipendenti*".

Il permesso a costruire richiesto al Comune, in data 11 settembre 2019, per un intervento di ristrutturazione edilizia, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lett. *d*) del d.P.R. n. 380 del 2020, ottenuto in data 10 dicembre 2020 prevede al termine dei lavori la realizzazione di 6 unità urbane ad uso civile abitazione, "*funzionalmente*

indipendenti" e con "*accesso autonomo*", individuate in 4 distinti corpi di fabbrica.

In particolare, intende effettuare la totale demolizione e ricostruzione con diversa sagoma prospetti e sedime con aumento volumetrico per l'adeguamento dei sottotetti, delle otto unità immobiliari (incluse quelle non abitative che saranno oggetto del cambio di destinazione d'uso) dei 3 edifici esistenti, per realizzare le predette 6 abitazioni.

Gli interventi comporteranno un miglioramento di due classi energetiche nonché la riduzione del rischio sismico.

Con documentazione integrativa prodotta, l'*Istante* fa presente:

- che non ha presentato un'asseverazione del progetto dell'intervento strutturale di cui al decreto del Ministro delle infrastrutture e di trasporti 28 febbraio 2017, n. 50, al fine di attestare la classe di rischio, in quanto non richiesto dalla normativa edilizia;

- di aver allegato copia della domanda diretta ad ottenere il permesso a costruire, acquisita al protocollo del comune in data 11 settembre 2019;

- tutte le unità, anche quelle censite nella categoria catastale C, erano dotate di impianto di riscaldamento prima dell'inizio dei lavori.

L'*Istante* chiede, pertanto, se possa accedere alle misure fiscali previste dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*). In particolare, chiede:

1. se tali misure possano essere riconosciute in relazione alle predette unità immobiliari (abitative e non), per gli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico;

2. se, ai fini del calcolo dei massimali di spesa previsti dal decreto *Rilancio* agevolabili, per gli interventi descritti, occorra far riferimento alla situazione esistente all'inizio dei lavori (quindi, prendendo a riferimento le otto unità immobiliari e non le sei unità che si realizzeranno a fine dei lavori);

3. quali siano i prezzi di riferimento per l'attestazione della congruità delle spese anche per quanto riguarda la riduzione del rischio sismico;

4. di confermare che ogni comproprietario può usufruire del cd *Superbonus*, indipendentemente dalla quota di proprietà ma in funzione delle spese da lui sostenute.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che possa beneficiare delle agevolazioni previste dal decreto *Rilancio* a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadabili nella categoria ristrutturazione edilizia ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d) del d.P.R. n. 380 del 2001, anche con riferimento agli immobili di categoria C, tutti "*funzionalmente indipendenti*" e che saranno oggetto di cambio di destinazione d'uso in abitativo.

Ai fini del calcolo dei massimali di spesa si debba considerare le unità immobiliari esistenti all'inizio dei lavori, ovvero otto unità immobiliari.

In riferimento agli ultimi due quesiti, l'*Istante* non fornisce alcuna soluzione interpretativa.

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, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (convertito dalla legge 1° luglio 2021, n. 101) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (convertito, con modificazioni, dalla legge 29 luglio 2021, n. 108), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'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 (c.d. Superbonus).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "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.

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 all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di Superbonus, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Relativamente agli interventi ammessi, nella predetta circolare n. 24/E del 2020 viene precisato che, ai sensi del citato articolo 119 del decreto *Rilancio*, il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 dell'articolo 119 (cd. interventi "trainanti") e ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati") indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119. La citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che, tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore nell'articolo 119, comma 9, lettera a), del decreto *Rilancio*, riferita espressamente ai «condomini» e non alle "parti comuni"

di edifici, ai fini dell'applicazione del Superbonus l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio secondo la disciplina civilistica prevista dagli articoli da 1117 a 1139 del codice civile.

Successivamente, con la legge di bilancio 2021, alla lettera n), del citato comma 66, ha modificato il predetto comma 9, lettera 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 sulle parti comuni di edifici non in condominio, in quanto composti da 2 a 4 unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà tra persone fisiche ed è riferita alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2021. Anche in tale ultima ipotesi i predetti soggetti possono beneficiare del *Superbonus* per gli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio (*cf.* art. 119, comma 10).

Come chiarito in risposta all'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021, ai fini della verifica del limite delle quattro «*unità immobiliari*», in assenza di specifiche indicazioni nella norma, si ritiene che le pertinenze non debbano essere considerate autonomamente anche se distintamente accatastate, tenuto conto della ratio della modifica operata dalla legge di bilancio 2021.

Pertanto, ad esempio, può fruire del *Superbonus* anche l'unico proprietario di un edificio composto da 4 unità immobiliari abitative e 4 pertinenze, che realizza interventi finalizzati al risparmio energetico sulle parti comuni del predetto edificio.

Ciò posto, con specifico riferimento alla fattispecie in esame, riguardante la possibilità per l'*Istante* di beneficiare del *Superbonus*, in relazione alle spese sostenute,

quale comproprietario degli edifici descritti per gli interventi antisismici e di riqualificazione energetica da realizzare mediante demolizione e ricostruzione dei predetti edifici con una diversa sagoma e con incremento di volumetria, si rappresenta quanto di seguito riportato.

Come precisato, al riguardo, nella citata circolare n. 24/E, 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 dell'installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma 5 dell'articolo 119 del decreto Rilancio).

L'agevolazione spetta 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*". Considerato che la qualificazione delle opere edilizie spetta al Comune o altro ente territoriale competente, in sede di rilascio del titolo amministrativo che autorizza i lavori, ai fini del *Superbonus* occorre, pertanto, che dal suddetto documento amministrativo risulti che l'intervento rientri nella ristrutturazione edilizia.

In merito alla possibilità di accedere al *Superbonus* per le spese relative all'incremento di volume per interventi di 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, con il parere prot. n. 1432 del 2 febbraio 2021, la Commissione consultiva per il monitoraggio dell'applicazione del D.M. 28/02/2017 n. 58 e delle linee guida ad esso allegate, costituita presso il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici, ha precisato che in caso di interventi di demolizione e ricostruzione, sia pure inquadrabili come ristrutturazione edilizia, il *Superbonus* per interventi trainanti e trainati di efficienza energetica non si applica alle spese riferite alla parte eccedente il volume *ante-operam*. In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite agli interventi sul volume *ante-*

operam da quelle riferite agli interventi sul volume ampliato o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascun intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Tale limitazione non riguarda, invece, gli interventi antisismici ammessi al *Superbonus*..

Tanto premesso, in relazione al quesito sub 1), concernente la possibilità di fruire del *Superbonus* per gli interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico; in linea con la prassi in materia di detrazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio, compresi quelli antisismici, attualmente disciplinate dall'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013, sono ammessi al *Superbonus*, anche le spese sostenute per interventi realizzati su immobili che solo al termine degli stessi saranno destinati ad abitazione.

Tale possibilità, tuttavia, è subordinata alla condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato in origine non abitativo e che sussistano tutte le altre condizioni e siano effettuati tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa.

Nel caso in esame, l'*Istante* potrà fruire delle agevolazioni anche per le unità non abitative identificate nella categoria catastale C a condizione che sia previsto il cambio di destinazione a fine lavori delle predette unità in immobili abitativi.

Tuttavia, in relazione alle spese per gli interventi che prevedono la riduzione del rischio sismico che l'*Istante* intende effettuare, risulta preliminare rammentare che, nell'ambito degli interventi "*trainanti*", il *Superbonus* spetta, ai sensi del citato comma 4 del predetto articolo 119 del decreto *Rilancio*, a fronte del sostenimento delle spese per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 (*cd. sismabonus*). Si tratta, in particolare, degli interventi indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. i), del TUIR,

realizzati su edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, anche realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio (commi da 1-*bis* a 1-*sexies*).

Per effetto del predetto richiamo, anche per gli interventi ammessi al sismabonus - che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili - il citato articolo 16-*bis* del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento.

Per tali interventi antisismici il comma 13 lett b) dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* dispone che *«l'efficacia degli stessi al fine della riduzione del rischio sismico è asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017»*.

Al riguardo, si fa presente che con il citato decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 2017 sono state stabilite le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

In particolare, come ribadito con la circolare 25 giugno 2021, n. 7/E, il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto), la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato.

Ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del citato decreto n. 58 del 2017, per l'accesso alle detrazioni occorre che la predetta asseverazione sia allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente, per i successivi adempimenti; per i titoli abilitativi richiesti a decorrere dal 16 gennaio 2020, (sulla base delle modifiche apportate dal decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 9 gennaio

2020, n. 24, al citato articolo 3 del decreto ministeriale n. 58 del 2017), l'asseverazione va presentata contestualmente al titolo abilitativo urbanistico, tempestivamente «*e comunque prima dell'inizio dei lavori*».

Un'asseverazione tardiva in quanto non conforme alle citate disposizioni non consente l'accesso al sismabonus.

Nel caso in esame la richiesta del permesso di costruire è stata presentata al Comune, in data 11 settembre 2019. A tale data l'articolo 3, comma 3 del decreto ministeriale n. 58 del 2017 prevedeva che l'asseverazione in argomento fosse allegata al titolo abilitativo al momento della presentazione allo sportello unico competente, per i successivi adempimenti. Per tale motivo, l'*Istante* non potrà accedere al *Superbonus* con riferimento alle spese sostenute per gli interventi di riduzione del rischio sismico.

In relazione, ai quesiti n. 2), 3) e 4), si rappresenta che l'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto dei diritti del contribuente), come modificato dall'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, dispone che «*il contribuente può interpellare l'Amministrazione finanziaria per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente a:*

a) l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni e la corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime, ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza».

L'obiettiva incertezza della fattispecie oggetto di interpello è un requisito immanente dell'istituto in esame.

Ai sensi del comma 4, dell'articolo 11 dello stesso Statuto «*Non ricorrono condizioni di obiettiva incertezza quando l'amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati ai sensi dell'articolo 5, comma 2*» ovvero circolari e risoluzioni nonché ogni altro atto o decreto che dispone sulla organizzazione, sulle

funzioni e sui procedimenti (cfr. circolare n. 9/E del 2016, par. 3.1.2). Nel caso in esame, quindi, i quesiti sono inammissibili, in quanto sono stati già forniti chiarimenti con le circolari n. 24/E del 2020 e n. 30/E del 2020 (*cfr.* risposta 4.4.6).

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)