

Risposta n. 87

OGGETTO: Superbonus- interventi di riduzione del rischio sismico su due unità immobiliari C/2 funzionalmente autonome e con ingressi indipendenti destinate al termine dei lavori ad uso abitativo - Articolo 119 decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio in vigore al 31 dicembre 2020)

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante rappresenta che:

- la moglie è proprietaria di un edificio terra/cielo sito in zona sismica 3, suddiviso in due rustici/deposito, uno al piano terra e uno al primo piano, censiti in catasto urbano distintamente con due numeri di subalterno alla categoria C/2 e funzionalmente autonomi. Con contratto registrato il 4 marzo 2020, la moglie ha concesso all'Istante in comodato il predetto immobile, autorizzandolo ad effettuare lavori di ristrutturazione senza variazione volumetrica e con cambio di destinazione d'uso in abitazione e autorimessa. Nel predetto contratto di comodato è specificato che le spese saranno a carico dell'Istante (comodatario);

- il 29 aprile 2020 è stata presentata *"la SCIA per un intervento di ristrutturazione edilizia con parziale demolizione (art. 3, comma 1, lett. d), DPR 380/2001) finalizzata alla sicurezza statica ed antisismica delle due unità costituenti*

l'intero immobile (terra/cielo), con invarianza della volumetria complessiva dell'intero edificio e con la specifica indicazione del conseguente cambio di destinazione d'uso da due rustici/deposito, cat. C/2 ad una abitazione ed autorimessa", alla quale è allegata anche l'asseverazione della classe di rischio sismico dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato utilizzando il modello di cui all'allegato B al decreto ministeriale n. 58 del 2017 dalla quale si evince che la classe sismica conseguibile a seguito dell'intervento progettato è di una mitigazione del rischio di 2 o più classi;

- il 6 luglio 2020 il Comune competente ha rilasciato il relativo nulla osta.

L'Istante fa presente, in particolare, che la "ristrutturazione antisismica", comporta:

- le parziali demolizioni su tutto il perimetro dei solai del piano terra e di quello al piano primo per rinforzi strutturali sia alle fondazioni che ai solai, con inserimento di nuove travi in ferro e piattabande in cemento armato;

- il rinforzo strutturale in cemento armato dei pilastri in muratura esistenti e di tutte le murature perimetrali terra cielo con muratura in laterizio agganciata alla muratura preesistente e reti fibro rinforzate e diatoni sia in interno che in esterno;

- la realizzazione di una intelaiatura in acciaio collaborante con le strutture portanti al fine del potenziamento della risposta sismica dell'unità immobiliare posta tra il 1° piano ed il tetto, al quale è stata agganciata questa struttura;

- la ristrutturazione del tetto con inserimento di cordolo in cemento armato su tutto il perimetro, putrelle in ferro e travature in legno lamellare;

- il rifacimento della scala di accesso da terra al piano primo in cemento armato.

Rappresenta, inoltre che:

- si rendono necessari anche taluni interventi secondari - correlati e conseguenti ai predetti interventi strutturali - tra cui la demolizione e il rifacimento di sottofondi e pavimenti a seguito della demolizione parziale dei solai, il rifacimento del pacchetto di copertura, delle grondaie e dei pluviali a seguito del rifacimento strutturale portante

del tetto, la sistemazione della impiantistica idraulica ed elettrica, il rifacimento di intonaci e pitture, l'installazione di nuove finestre e infissi; di una nuova caldaia a condensazione e dell'impianto termico di climatizzazione (prima non esistente); la realizzazione di un bagno; l'installazione di un basculante dell'autorimessa; l'inserimento di una piattaforma elevatrice da piano terra a primo piano di ringhiere e parapetti;

- intende installare contemporaneamente ai lavori antisismici, un impianto fotovoltaico, ottemperando alle prescrizioni di cui al comma 7 dell'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020.

L'Istante precisa, altresì, che le due unità immobiliari accatastate nella categoria C/2 hanno tutti i requisiti per essere considerate funzionalmente autonome e che ognuna ha il proprio accesso autonomo all'esterno e che trattandosi di un intervento antisismico, si rende necessario intervenire sull'intera struttura come previsto dall'articolo 16-bis, comma 1, lett. i) del TUIR.

Tanto premesso, l'Istante chiede se:

- gli interventi di "ristrutturazione antisismica" rientrano tra quelli ammessi al bonus potenziato al 110%, previsto dal decreto legge n. 34 del 2020, quante siano le agevolazioni spettanti e a quanto ammonta il tetto massimo su cui applicare la detrazione e se sono ammessi alla predetta detrazione anche gli interventi di categoria inferiore correlati e conseguenti ai predetti interventi strutturali;

- per quanto riguarda il fotovoltaico, è applicabile la detrazione prevista dall'articolo 16-bis del TUIR o quella prevista dall'articolo 119, comma 5, del citato decreto legge n. 34 del 2020, ottemperando alle prescrizioni di cui al comma 7 della medesima norma;

- per quanto riguarda il cd. bonus mobili, il limite massimo di spesa pari a 10.000 euro possa essere considerato con riferimento a ciascuna delle due unità immobiliari censite autonomamente in catasto all'inizio dei lavori;- ai fini della detrazione prevista dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 siano da considerare anche le spese

per l'isolamento termico dell'immobile non avente impianto di riscaldamento preesistente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che:

- agli interventi di "ristrutturazione antisismica", sia applicabile la detrazione del 110% e che essendo le due unità immobiliari distintamente accatastate al momento dell'inizio dei lavori il tetto massimo di spesa ammesso alla predetta detrazione sia pari a 192.000 euro. Ritiene, inoltre, che siano assorbibili nella categoria superiore - e quindi ammessi alla detrazione del 110% - le spese per i lavori relativi al pacchetto, al manto di copertura, alle grondaie e pluviali, necessari a seguito del rifacimento strutturale portante del tetto; ai sottofondi e pavimenti, a seguito della demolizione parziale dei solai; all'impiantistica idraulica e elettrica, agli intonaci e pitture e alle nuove finestre e infissi;

- considerato che le unità immobiliari oggetto degli interventi antisismici non sono dotati di impianto termico, le spese per l'installazione della caldaia a condensazione, per l'impianto termico e il climatizzatore siano assorbibili nelle spese di ristrutturazione nel suo complesso e, comunque, nel rispetto del tetto complessivo di spesa ma con percentuale di detrazione al 50%. Nel medesimo limite e con la medesima percentuale la detrazione spetti anche per le spese relative ai sanitari e alla realizzazione del nuovo bagno, del basculante dell'autorimessa, della piattaforma di sollevamento, delle ringhiere e parapetti;

- per le spese per l'installazione dell'impianto fotovoltaico, è possibile fruire del beneficio previsto dall'articolo 119, comma 5, del citato decreto legge n. 34 del 2020;

- per quanto riguarda il bonus mobili, di potere considerare un limite di spesa pari a 20.000 euro in quanto riferito a due unità immobiliari;- di potere fruire del cd. ecobonus con riferimento a tutte le spese sostenute per l'isolamento delle superfici

disperdenti, opache verticali, orizzontali ed inclinate a condizione del miglioramento di almeno due classi energetiche.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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, nonché per gli interventi che accedono al bonus facciate di cui all'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 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. Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E e da ultimo con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

In particolare, relativamente agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, 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 taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici, indicati nei commi 1 e 4 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 su :

- 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*);

- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo "*trainati*").

Con riferimento agli interventi oggetto dell'istanza di interpello, nella predetta circolare n. 24/E del 2020 viene precisato che nell'ambito degli interventi "*trainanti*", il *Superbonus* spetta, ai sensi del 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*). L'aliquota del 110 per cento, si applica alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Ciò premesso, nel caso di specie, l'Istante chiede se possa fruire del *Superbonus* con riferimento alle spese sostenute per interventi di riduzione del rischio sismico realizzati su due distinte unità immobiliari di categoria catastale C/2 che detiene in comodato "*funzionalmente autonome e con ingressi indipendenti*" che, al termine dei lavori, saranno destinate all'uso abitativo.

Saranno realizzati, in particolare, rinforzi strutturali sia delle fondazioni che dei solai, dei pilastri in muratura esistenti e di tutte le murature perimetrali dell'edificio terra/ cielo, la ristrutturazione del tetto con inserimento di cordolo in cemento armato su tutto il perimetro e la realizzazione di una intelaiatura in acciaio collaborante con le strutture portanti al fine del potenziamento della risposta sismica dell'unità immobiliare posta tra il 1° piano ed il tetto.

Al riguardo, si osserva che, in ordine agli immobili oggetto degli interventi

ammessi al *Superbonus*, il citato comma 4 dell'articolo 119 del decreto Rilancio - riferito agli interventi antisismici - a differenza del comma 1 del medesimo articolo 119 - riferito, invece, agli interventi di risparmio energetico ivi indicati - non fa alcun riferimento, alle «*unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno*».

Ciò implica, in sostanza, che i predetti interventi antisismici devono essere realizzati, ai fini del *Superbonus*, su parti comuni di edifici residenziali in "condominio" o su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze.

In particolare, relativamente agli interventi sulle parti comuni di un edificio composto da più unità immobiliari distintamente accatastate, nella citata circolare n. 24/E del 2020, è stato chiarito che in base a quanto stabilito dal comma 9, lett. a) del citato articolo 119 del decreto Rilancio, che richiama espressamente i «*condomìni*», 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.

Ciò comporta che le spese per interventi realizzati su un edificio composto da più unità immobiliari distintamente accatastate di proprietà di un unico soggetto e, pertanto, non costituito in condominio, non sono, invece, ammesse al *Superbonus*. La scelta del legislatore di richiamare espressamente, tra i beneficiari del *Superbonus*, i «*condomìni*» non consente, infatti, di applicare a tale agevolazione la prassi consolidata finora adottata in materia di agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica degli edifici (*ecobonus*), nonché per interventi di recupero del patrimonio edilizio, ivi compresi gli interventi di riduzione del rischio sismico (*sismabonus*), attualmente disciplinate dai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013. Con riferimento alle agevolazioni da ultimo richiamate, infatti, è stato sostenuto che, per "parti comuni" devono intendersi "in senso oggettivo" quelle riferibili a più unità immobiliari distintamente accatastate, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di

proprietari e, dunque, dalla costituzione di un condominio nell'edificio. Le agevolazioni sopra citate, pertanto, spettano anche qualora l'edificio sia composto da più unità immobiliari distintamente accatastate di un unico proprietario o comproprietari per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni.

In linea con la prassi consolidata in materia di detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico, anche ai fini del *Superbonus*, inoltre, nel caso in cui gli interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante al termine degli stessi.

Nel caso di specie, pertanto, essendo l'intervento realizzato sulle parti strutturali delle fondazioni, dei solai, sulle murature perimetrali dell'edificio terra/cielo e sul tetto e, dunque, su "parti comuni" alle due unità immobiliari distintamente accatastate alla data di inizio dei lavori che compongono l'edificio di un unico proprietario, le relative spese non sono ammesse al *Superbonus*.

Non possono, inoltre, accedere al *Superbonus* neanche le spese sostenute per l'installazione dell'impianto fotovoltaico atteso che, ai sensi del comma 5 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, per le predette spese spetta la detrazione con l'aliquota più elevata solo se tali interventi sono realizzati congiuntamente ad un intervento "*trainante*". Le spese in questione potranno, invece, fruire della detrazione spettante ai sensi dell'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *h*) del testo unico delle imposte dei redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917.

Per gli interventi antisismici oggetto dell'istanza di interpello, inoltre, l'Istante potrà eventualmente fruire del cd. *sismabonus* di cui al citato articolo 16, comma 1-*quinquies* del decreto legge n. 63 del 2013 atteso che, come già precisato, tale agevolazione spetta anche se gli interventi riguardano le parti comuni "in senso

oggettivo" riferibili a più unità immobiliari distintamente accatastate, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari e, dunque, dalla costituzione di un condominio.

In particolare, la detrazione in commento spetta per le spese sostenute per interventi per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 relativi a edifici adibiti ad abitazione, anche diversa da quella principale, e ad attività produttive ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003.

Qualora dalla realizzazione dei predetti interventi sulle parti comuni di edifici derivi la diminuzione di una o due classi di rischio, la detrazione spetta rispettivamente, nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento delle spese sostenute e si applica su un ammontare delle spese stesse non superiore a 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

Considerato che, come già precisato, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante al termine degli stessi, anche con riferimento alla individuazione del limite di spesa ammesso alla detrazione, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori. Nel caso di specie, pertanto, il limite massimo di spesa ammesso al *sismabonus* è pari a 192.000 euro.

Si fa presente, inoltre, che, considerato il rinvio, contenuto nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), del TUIR), tale ultima disposizione deve intendersi quale norma di riferimento generale anche ai fini del *sismabonus*. Ciò implica, in particolare, che:

- dal punto di vista soggettivo la detrazione spetta anche per le spese sostenute dal comodatario qualora, come nel caso di specie, il contratto di comodato sia stato registrato prima dell'inizio dei lavori. Ciò in quanto la detrazione in commento spetta anche ai detentori dell'immobile a condizione che siano in possesso del consenso

all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario e che la detenzione dell'immobile risulti da un atto (contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato) regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente il predetto avvio;

- la detrazione spetta, nei limiti di spesa previsti, anche per le spese sostenute per interventi necessari al completamento dell'intervento agevolato nel suo complesso. Nel predetto limite vanno, altresì, considerate le spese per l'installazione dell'impianto fotovoltaico ammesse alla detrazione spettante ai sensi del comma 1, lett. h) del citato articolo 16-*bis*, del TUIR atteso che, come sopra precisato, tale ultima disposizione deve intendersi quale norma di riferimento generale anche ai fini del *sismabonus*. Ciò comporta, in sostanza, che gli interventi ammessi al *sismabonus* non possono fruire di un autonomo limite di spesa.

Resta fermo che l'applicazione del *sismabonus* è subordinato alla effettuazione di tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa sopra richiamata che non sono oggetto della presente istanza di interpello.

Con riferimento alla possibilità di fruire della detrazione di cui al comma 2 del citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ai sensi del quale ai contribuenti che fruiscono della detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui al citato articolo 16-bis del TUIR, è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione (cd. bonus mobili) si fa presente quanto segue.

La detrazione in commento, è calcolata nella misura del 50 per cento delle spese sostenute e su un ammontare complessivo delle spese stesse non superiore a 10.000 euro. Considerato che, come più volte ricordato, per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico il citato articolo 16-bis del TUIR costituisce la disciplina

generale di riferimento e che per accedere al *bonus mobili*, è necessario fruire della detrazione prevista nel predetto articolo spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio indicati alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, nell'ambito dei quali sono compresi anche quelli finalizzati alla riduzione del rischio sismico, si ritiene che il bonus mobili, spetta anche ai contribuenti che fruiscono del *sismabonus*. Il limite di spesa, inoltre, va moltiplicato per il numero delle unità immobiliari esistenti all'inizio dei lavori e, pertanto, nel caso di specie è pari a 20.000 euro.

Per quanto riguarda, infine, la possibilità di avvalersi delle agevolazioni spettanti ai sensi del citato articolo 14 del decreto legge n. 63 per gli interventi di riqualificazione energetica, con riferimento alle spese sostenute per l'isolamento delle superfici disperdenti, opache verticali, orizzontali ed inclinate dell'edificio si fa presente che tali interventi sono agevolabili a condizione che gli edifici oggetto degli interventi stessi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento (cfr. circolare 8 luglio 2020 n. 19/E). Considerato, pertanto, che, come rappresentato dall'Istante, le unità immobiliari oggetto degli interventi sono prive dell'impianto di riscaldamento le spese sostenute per il predetto isolamento non possono accedere all'*ecobonus*.

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)