

Risposta n. 455

OGGETTO: Accesso al Superbonus previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 per le spese di demolizione e ricostruzione di un edificio che non costituisce "abitazione principale"

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di aver acquistato in data 25 febbraio 2020, beneficiando delle agevolazioni prima casa, un edificio residenziale unifamiliare esistente, costruito negli anni '50, di classe energetica F, con l'intenzione di trasferirvi residenza e domicilio una volta ristrutturato.

Il Contribuente dichiara che i lavori di ristrutturazione previsti consistono nella demolizione e ricostruzione dell'edificio e che il comune in cui si trova l'immobile è classificato zona 2 rischio sismico.

Nell'istanza è precisato, inoltre, che l'edificio risultante a seguito dell'intervento edilizio avrà una diversa sagoma rispetto al precedente con una volumetria leggermente diminuita, un indice di prestazione energetica di classe A o superiore (miglioramento di più di due classi) ed una classe di rischio sismico di classe A o superiore (miglioramento di più di due classi).Ciò detto, in relazione al caso

prospettato, l'Istante chiede se possa accedere alle misure fiscali previste dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che *"possano essere applicate al caso rappresentato le agevolazioni fiscali previste dalla normativa in vigore per le ristrutturazioni edilizie e che, quindi, possa portare in detrazione o cedere il credito d'imposta per la parte delle spese sostenute per la riqualificazione energetica e sismica dell'edificio, ovvero delle spese sostenute per la riqualificazione delle strutture tenuto conto che l'intervento rispetta i limiti imposti di efficienza e trasmittanza energetica e di adeguamento sismico per potere accedere alle predette detrazioni"*. Ne consegue che, a seguito del prospettato intervento edilizio, lo stesso possa accedere alla detrazione fiscale pari al 50 per cento per ristrutturazione edilizia, ai sensi dell'articolo 16-*bis* del decreto del Presidente della repubblica 917 del 1986, nonché alla detrazione al 110 per cento per *sismabonus* e incentivi per efficientamento energetico, ai sensi dall'articolo 119 decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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.

In merito alla necessità che l'immobile oggetto di intervento debba costituire "abitazione principale" del soggetto che intende fruire dell'agevolazione, si rileva preliminarmente che, nella sua formulazione attuale, il comma 9, lettera b) del citato articolo 119 prevede che *«le disposizioni contenute nei commi da 1 a 8 si applicano agli interventi effettuati: (...) dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari, salvo quanto previsto al comma 10»*.

Il comma 10 dell'articolo 119 citato chiarisce che i soggetti di cui al comma 9, lettera b), *«possono beneficiare delle detrazioni di cui ai commi da 1 a 3 per gli interventi realizzati sul numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio»*.

In linea con tale disposizione, per gli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti,

realizzati su edifici unifamiliari, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che *"il Superbonus spetta per le spese sostenute dalle persone fisiche (...) per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari"*.

Il medesimo documento di prassi, in relazione agli interventi antisismici, ha chiarito che *"per espressa previsione normativa, gli interventi antisismici possono essere effettuati su tutte le unità abitative, anche in numero superiore alle due unità in quanto, l'unico requisito richiesto è che tali unità si trovino nelle zone sismiche 1, 2 e 3"*.

Sempre sotto il profilo oggettivo, con la richiamata circolare 8 agosto 2020, n. 24/E è stato precisato che, 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).

Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per

il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva.

La presenza, inoltre, di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che *«l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva»*.

Le «unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari», alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «*indipendenza funzionale*» e dell'«*accesso autonomo dall'esterno*», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Con riferimento invece alle ipotesi di opere effettuate tramite "*demolizione e ricostruzione*", la citata circolare n. 24/E del 2020, nel chiarire l'ambito di applicazione oggettivo del *Superbonus*, ha precisato che l'agevolazione «*spetta anche 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"*».

Ai sensi della predetta lettera d) dell'articolo 3, come modificato dal decreto legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, «*nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione*

urbanæ». La qualificazione delle opere edilizie spetta, in ultima analisi, al Comune o ad altro ente territoriale, in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche.

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 il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020.

Tanto premesso, nel caso di specie, l'Istante intende effettuare interventi di demolizione e ricostruzione dell'edificio unifamiliare non adibito ad abitazione principale, al termine del quale lo stesso avrà una diversa sagoma rispetto al precedente con una volumetria leggermente diminuita, un indice di prestazione energetica di classe A o superiore (miglioramento di più di due classi) ed una classe di rischio sismico di classe A o superiore (miglioramento di più di due classi), sulla base

dei chiarimenti contenuti nella citata circolare 24/E del 2020 (sopra sinteticamente riportati), nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla norma agevolativa in esame - fermo restando l'effettuazione di ogni adempimento richiesto, aspetto non oggetto della presente istanza di interpello - si ritiene che sia possibile fruire del *Superbonus* per interventi di demolizione e ricostruzione dell'edificio a prescindere dalla condizione che lo stesso venga adibito ad abitazione principale, atteso che tale condizione come sopra precisato non è più richiesta ai fini del *Superbonus*.

Con riferimento, inoltre, alla possibilità per il contribuente di fruire per gli interventi che intende effettuare, sia delle detrazioni previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR (attualmente disciplinate dall'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013), sia delle detrazioni per gli interventi ammessi al *Superbonus* di cui al citato articolo 119 del *decreto Rilancio* si fa presente quanto segue.

Nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili ammessi al *Superbonus*, come nel caso dell'Istante che intende effettuare sia interventi di efficienza energetica che di riduzione del rischio sismico, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite a ciascuno degli interventi stessi.

Relativamente agli interventi antisismici, il comma 4 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, stabilisce che la detrazione spettante per tali interventi ai sensi dell'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*) è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 (Cfr. comma 4 del citato articolo 119 del decreto Rilancio). Per effetto del rinvio, contenuto nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), del TUIR, gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-*bis*, del TUIR che deve intendersi quale norma di

riferimento generale. In particolare, per effetto del predetto rinvio, gli interventi ammessi al *sismabonus* non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

Pertanto, nel caso in cui vengano eseguiti sul medesimo immobile sia interventi di recupero del patrimonio edilizio sia interventi antisismici, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è pari a 96.000 euro.

Va peraltro precisato che anche per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche vale il principio secondo cui l'intervento di categoria superiore assorbe quelli di categoria inferiore ad esso collegati o correlati. Pertanto, il *Superbonus* si applica, ad esempio, nel limite complessivo di spesa previsto (nel caso di specie 96.000 euro), anche alle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria necessarie al completamento dell'intervento di demolizione e ricostruzione oggetto dell'istanza. 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.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)