

Superbonus 110% chiarimenti sulla detrazione delle spese sostenute: l'Agenzia delle Entrate riconferma le proprie posizioni interpretative.

Elisa Foschi

Nessun impedimento all'applicazione dell'incentivo Superbonus 110% nel caso di interventi sostenuti da acquirenti di unità immobiliari realizzate da imprese di costruzione mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici in zona sismica 1, 2 e 3.

Questo è quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la prima delle quattro risposte ad interpello rese circa l'ambito applicativo del così detto "Superbonus" al 110%: incentivo, giova nuovamente ribadirlo, introdotto con l'art. 119 del Decreto Rilancio (Decreto Legge n. 34 del 19 maggio 2020 denominato "*Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19*") che prevede l'innalzamento al 110% della percentuale di detrazione ai fini IRPEF/IRES delle spese sostenute **dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021** per la realizzazione di interventi di risparmio energetico sul patrimonio edilizio esistente, a prescindere dal suo classamento catastale o di adeguamento antisismico.

L'Amministrazione Finanziaria ha fornito i primi chiarimenti in merito alla sopra detta maxi detrazione a seguito delle delucidazioni dalla stessa rilasciate con la circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020.

La fattispecie sottoposta all'attenzione dell'Amministrazione Finanziaria che accomuna tutti e quattro gli interpelli in analisi, si riconduce all'individuazione dell'ambito applicativo dell'art. 119 del Decreto Rilancio.

Come si ricorderà, il sopradetto articolo ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, spettante nella misura del 110% delle spese stesse a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. Superbonus).

Mentre le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi sono delineati nei commi dall'1 all'8 del citato articolo 119, l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Agevolazione, quest'ultima, che viene ad affiancarsi, alle detrazioni spettanti per gli

interventi antisismici (cd. Sismabonus) e a quelli volti alla riqualificazione energetica degli edifici (cd. Ecobonus) disciplinati, rispettivamente, dagli articoli 16 e 14 del D.L. 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013 n. 90.

Dalla formulazione letterale dell'art. 119 - e dall'ulteriore delimitazione individuata dalla circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 - sotto il profilo "oggettivo", si evince chiaramente come la fruizione del Superbonus sia stato circoscritto a fronte del sostenimento di spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e all'adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti"), nonché ad ulteriori interventi realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati").

Nello specifico, entrambi gli interventi devono essere realizzati su edifici residenziali (condominiali e unifamiliari) e su unità immobiliari residenziali con relative pertinenze (site in edifici condominiali o plurifamiliari).

Perdipiù anche sotto il profilo soggettivo dall'art. 119, comma 10, si evince chiaramente come la fruizione del menzionato beneficio sia limitata ai soli interventi effettuati, tra gli altri, dai condomini, e "*dalle persone fisiche, **al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni**, su unità immobiliari diverse da edifici unifamiliari non adibiti ad abitazione principale*".

Proprio in relazione alla portata applicativa individuata dall'art. 119 del Decreto Rilancio, ulteriormente delineato, come detto, dall'intervento chiarificatore dell'Amministrazione attraverso la Circolare n. 24/E del 2020, si sono posti i principali interrogativi portati all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate attraverso gli interpelli qui in analisi.

Nel caso prospettato con la [risposta n. 325 del 9 settembre 2020](#), l'istante - avendo stipulato un preliminare per l'acquisto da una società di un immobile da costruire facente parte di un complesso residenziale ricadente in una delle zone sismiche previste oggetto di risanamento - chiede se rientri nella possibilità di fruire della detrazione prevista dall'art. 16, comma 1 *septies* del D.L. n. 63 del 2013 con l'aliquota più elevata del 110% prevista dall'art. 119 del Decreto Rilancio nonostante l'immobile sarà consegnato e acquistato tra settembre e ottobre 2020.

L'Amministrazione Finanziaria, nel prendere posizione rispetto alle questioni prospettate, fornisce, ancora una volta, chiarificazioni in merito al perimetro applicativo del beneficio fiscale Superbonus 110%.

In particolare, concordando con quanto prospettato dall'istante – nello specifico riconoscendogli la possibilità di fruire della detrazione di cui al citato comma 1 *septies* dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013 elevata al 110% delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 – richiamando la summenzionata circolare n. 24/E, ribadisce che:

“il Superbonus si applica anche alle spese sostenute dagli acquirenti delle cd. case antisismiche, vale a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate rischio sismico 1, 2 e 3 oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che, entro 18 mesi dal termine dei lavori, provvedano alla successiva rivendita”.

Questione di analogo tenore viene affrontata anche con la [risposta n. 326](#) ove l'Amministrazione Finanziaria fornisce chiarificazioni in merito alla possibilità di fruire del Superbonus anche relativamente alle spese sostenute per gli interventi realizzati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 (“unità collabenti”).

Nel caso di specie, infatti, l'istante, rappresentando di essere proprietario di un'unità immobiliare censita al Catasto Fabbricati nella categoria catastale F/2, dichiara di voler svolgere su tale immobile e sull'abitazione principale contigua una “ristrutturazione per accorpamento” e pertanto chiede se anche le spese per gli interventi realizzati sull'unità collabente possano beneficiare delle detrazioni previste dall'art. 119 D.L. n. 34 del 2020 attese le limitazioni soggettive individuate da tale disposizione.

Fornendo, come già accennato, risposta affermativa, l'Agenzia delle Entrate, richiamando la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020 (Guida alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche relativa all'anno d'imposta 2019), chiariva che:

“è stato ribadito che tali detrazioni spettano anche per le spese sostenute per interventi realizzati su immobili classificati nella categoria catastale F/2 (“unità collabenti”) in quanto, pur trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti, trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente”.

A conclusioni similari giunge l'ufficio nelle due successive risposte ad interpello seppure affrontando casistiche differenti.

Difatti, con la [risposta n. 327](#), l'istante - residente in un immobile facente parte di un edificio quadrifamiliare in forza di un contratto di comodato ad uso gratuito - chiede conferma della possibilità di beneficiare delle agevolazioni previste dal citato art. 119 pur non essendo proprietario dell'appartamento.

L'Amministrazione Finanziaria, pur evidenziando che nel caso di specie, non avendo l'istante chiarito le caratteristiche dell'immobile, è impossibilitata nel determinare con certezza la possibilità o meno che egli possa usufruire dell'agevolazione Superbonus 110% (relativamente alla sostituzione del generatore di calore con una pompa di calore che intende installare), non manca di specificare che:

“ai fini della detrazione, le persone fisiche che sostengono le spese devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio. In particolare i soggetti beneficiari, devono detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario”.

Nell'individuare l'ambito oggettivo di applicazione dell'art. 119 ha, inoltre, precisato che:

“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”.

E ancora:

“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 poi al secondo quesito posto dall'istante concernente la possibilità di applicare il Superbonus alle spese di tinteggiatura della facciata esterna dell'immobile, l'ufficio esclude l'applicabilità della disposizione in esame per tali interventi ai quali si potrà eventualmente applicare una detrazione prevista nella misura del 90%.

Da ultimo, ulteriore questione sottoposta all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate è se anche nel caso di proprietario di una villetta a schiera - prima casa e residenza del nucleo familiare dell'istante dal 2015 - sulla quale si intendono effettuare interventi di efficientamento energetico, si possa usufruire della detrazione prevista dall'art. 119.

Anche in questo caso l'Amministrazione Finanziaria, soffermandosi sugli stessi passaggi argomentativi espressi attraverso la risposta ad interpello succitata (i.e n. 327), con la [risposta n. 328](#) ha fornito riscontro positivo riconoscendo la possibilità di fruire del Superbonus per gli interventi che si intendono realizzare in relazione al descritto immobile a prescindere dalla condizione che lo stesso sia adibito a prima casa.

In aggiunta a tali considerazioni l'analisi delle suddette casistiche sottoposte all'attenzione dell'Agenzia hanno offerto la possibilità a quest'ultima di soffermarsi, in ciascuna delle quattro risposte ad interpello qui in analisi, sulla *ratio* dell'art. 121 del D.L. n. 34 del 2020 secondo il quale, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici nonché per interventi antisismici di cui ai citati articoli 14 e 16 del D.L. n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al Superbonus ai sensi del predetto articolo 119, 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, per questi ultimi, di successiva cessione.

Le considerazioni sinora svolte conducono alla conclusiva riflessione secondo cui l'Agenzia delle Entrate, seppur sempre attenta a vigilare sul pieno rispetto dei requisiti richiesti per accedere all'agevolazione Superbonus 110%, pare non porre particolari limitazioni a garantire l'utilizzabilità del bonus fiscale in commento a tutti i soggetti che presentano le caratteristiche richieste in vista del prevalente interesse pubblico ad un generalizzato miglioramento energetico del patrimonio immobiliare nazionale.