

Direzione Regionale del Veneto

Settore Persone fisiche, lavoratori

autonomi, imprese minori ed enti non commerciali

Ufficio Consulenza

OGGETTO: Interpello n. 907-193/2021
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

Codice Fiscale
Istanza presentata il 25/01/2021

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante descrive la seguente fattispecie ed espone i seguenti quesiti.

"L'Istante è proprietaria di un appartamento sito nel Comune di

*in (in seguito "**Appartamento**" o "**Attico**") posto*

immediatamente sotto il tetto di un immobile plurifamiliare composto, quest'ultimo, da

quattro unità immobiliari, di cui tre di proprietà della Istante ed una di proprietà di un terzo. Non essendo richiesto dalla legge, non è mai stato nominato un amministratore di condominio, né è stato mai richiesto uno specifico codice fiscale per il condominio, né è stato mai redatto un regolamento condominiale. Si tratta dunque di un minicondominio, senza codice fiscale, composto da due proprietari, di cui una (la Sig.ra proprietaria di tre appartamenti, posti rispettivamente al piano terra, al secondo piano e al terzo e ultimo piano (Appartamento), ed un secondo proprietario del quarto appartamento posto al primo piano.

L'Istante ha deciso di procedere ad effettuare dei lavori di ristrutturazione relativamente al suo Appartamento posto, come detto, al terzo piano immediatamente sotto il tetto condominiale e iscritto al Catasto di Belluno , , . L'Istante si fa carico di tutte le spese inerenti i lavori che verranno eseguiti, come meglio descritti nel prosieguo della presente istanza, pur essendo buona parte dei lavori (demolizione del tetto e delle pareti verticali e loro ricostruzione) riferibili a parti comuni dell'intero edificio (mini-condominio).

Si specifica che l'Istante ha ottenuto il consenso dal secondo proprietario alla effettuazione dei lavori.

*Sulla base delle Legge Regionale n. 14 del 2019 denominata Veneto 2050/2019 (Piano Casa del Veneto) e dell'art. 3 comma 1 lett. d) del Dpr 380/2001, i lavori di ristrutturazione che verranno eseguiti prevedono la demolizione completa dell'Attico con ricostruzione dello stesso e con un **ampliamento (in verticale) di volumetria**, anche al fine di adeguare i requisiti minimi di agibilità dell'Appartamento stesso che ad oggi mancano, essendo stato oggetto di Condonò Edilizio nel 1986 ed avendo ottenuto concessione in sanatoria n. del 26.03.2001 prot. .*

L'ampliamento consiste in una sopraelevazione dell'Attico, utilizzando il corpo edilizio già esistente.

L'ampliamento di volumetria comporta pertanto un innalzamento delle pareti verticali condominiali, riferite all'Attico, che verranno, una volta demolite, ricostruite mediamente di 99 cm più alte rispetto all'attuale loro altezza, con ricostruzione del tetto condominiale in una posizione conseguentemente più alta rispetto all'attuale. Viene quindi adeguata l'altezza media minima prevista per unità di civile abitazione. Vengono realizzati poggiali sul prospetto nord-est a filo del nuovo ascensore e sul prospetto sud-ovest all'interno del profilo attuale della cassonatura. Non vengono realizzati abbaini ma inseriti dei lucernai denominati velux, create delle finestrate basse sui lati lunghi e finestre sui timpani in modo da rendere i locali dell'unità abitativa adeguati alle norme igieniche e sanitarie.

[...] L'incremento di volumetria è consentito dal Piano Casa del Veneto a condizione che vengano eseguiti alcuni lavori obbligatori relativi all'Appartamento che riguardano in particolare:

caratteristiche costruttive che garantiscano prestazioni energetiche elevate relative all'Attico per raggiungere la Classe A1;

eliminazione delle barriere architettoniche mediante la costruzione di un ascensore che, nel

caso di specie sarà asservito al solo Attico;

uso di fonti energetiche rinnovabili con una potenza non inferiore ai 3kw;

la messa in sicurezza sismica del tetto dell'edificio.

E' intenzione della Sig.ra andare ben oltre i requisiti di ristrutturazione sopra elencati imposti dal Piano Casa, essendo intenzione di quest'ultima procedere ad un intervento di isolamento termico di buona parte dell'involucro esterno dell'intero immobile condominiale (nel caso de quo, le pareti verticali del terzo e anche del secondo piano oltre che del tetto demolito e ricostruito) superando complessivamente la soglia del 25% dell'intera superficie disperdente dell'immobile

stesso e raggiungendo inoltre un miglioramento di due classi di efficientamento energetico dell'intero edificio condominiale (e non dunque del solo Attico) rispetto alla situazione condominiale attuale.

Verrà inoltre rinnovata l'intera facciata dell'edificio, da cielo a terra, sia per la parte di rivestimento esterno in legno sia per la parte dipinta di bianco sui muri sottostanti a quelli rivestiti in legno.

Da ultimo i lavori di costruzione del cordolo del tetto in cemento armato dovrebbero portare,

eventualmente con ulteriori lavori murari di consolidamento dell'intero edificio condominiale

(attualmente in fase di studio con l'ingegnere strutturista), ad un incremento di una classe di livello antisismico dell'edificio stesso.

Da tale descrizione pertanto traspare in modo evidente come la ristrutturazione riguardi contemporaneamente sia parti comuni dell'edificio condominiale (tetto, pareti verticali, facciata) sia parti private singole relative all'Attico di proprietà dell'Istante (rifacimento pavimento, pareti interne, impianti dell'Appartamento).

L'Istante chiede a codesto spettabile Ufficio di esprimere la propria opinione in merito alla fruibilità, da parte dei lavori di ristrutturazione come sopra descritti, del superbonus 110% sugli interventi di isolamento termico dell'involucro esterno e del superbonus 110% per l'efficientamento antisismico, quest'ultimo nell'ipotesi che ricorrano i presupposti di miglioramento antisismico di una classe per tutto l'edificio condominiale, che si ribadisce è ancora in fase di studio da parte dell'ingegnere strutturista, nonché della possibilità di cessione ad un istituto finanziario dei suddetti crediti d'imposta oltre ai crediti d'imposta che maturano in merito ai lavori edilizi (50%) ed in merito al rifacimento della facciata dell'edificio (90%).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante propone la seguente soluzione interpretativa.

" Con riferimento al superbonus 110% sugli interventi di isolamento termico, nel rispetto delle seguenti condizioni:

*la superficie interessata all'isolamento termico è superiore al 25% dell'intera attuale superficie disperdente dell'edificio. Nel calcolo del 25% non vengono considerate al numeratore le nuove pareti verticali, **per la parte che eccede quelle attuali**, che vengono costruite per innalzare il tetto condominiale, in quanto **nuova costruzione**. Viene invece presa a base di calcolo al numeratore del rapporto la superficie del tetto;*

l'autorizzazione ai lavori è data all'unanimità dei proprietari delle singole unità immobiliari

dell'edificio;

*l'istante è soggetto passivo d'imposta generando redditi personali tutti gli anni; l'Istante ritiene corretto poterne usufruire personalmente, essendo lei l'unica a sostenere i relativi costi, **con le seguenti proporzioni** e nel rispetto dei costi standard di cui ai listini dei costi di ristrutturazione della zona interessata:*

*A. Per quanto riguarda il costo della **demolizione e ricostruzione del tetto, incluso i velux** incastonati nel tetto ricostruito, trattandosi di lavori su parti comuni condominiali, questi devono essere considerati "lavori trainanti"; l'Istante dovrebbe usufruire **per intero** del superbonus 110% sui costi sostenuti. Limite massimo euro 320.000 (euro 80.000 X 4 unità immobiliari). In questa tipologia di costo rientrano anche i costi relativi alle nuove **lattonerie***

***del tetto**. La ricostruzione del tetto, con le sue lattonerie, al di sopra di dove è situato attualmente non può ritenersi infatti nuova costruzione in quanto il tetto*

condominiale è parte dell'edificio esistente anche se, con la sua ricostruzione, viene riposizionato in posizione diversa da quella sua originaria.

B. Medesima considerazione, e pertanto "lavori trainanti" usufruibili per intero del superbonus 110% e nell'ambito del medesimo limite di euro 320.000, per quanto riguarda la **coibentazione di parte delle pareti verticali dell'edificio** (nel caso de quo le pareti verranno ricostruite in legno), **con esclusione del costo sostenuto per le nuove pareti verticali, per la parte che eccede quelle attuali**, che vengono costruite per innalzare il tetto condominiale, in quanto **nuova costruzione** (nel caso de quo 99 cm come sopra evidenziato).

C. Per quanto riguarda il costo dell'installazione di **impianti atti all'uso di produzione di fonti energetiche rinnovabili**, usufruibilità del superbonus 110%, sempre nel medesimo limite di euro 320.000, per i costi sostenuti, ma ragguagliati in proporzione sulla base dei metri cubi di volumetria dell'intero edificio condominiale esistenti prima dei lavori sui totali metri cubi esistenti dopo i lavori.

D. Per i lavori di cui ai precedenti punti A, B e C, i costi relativi ai professionisti incaricati ed i costi relativi alle opere provvisionali (ponteggi e oneri) è legittima la fruibilità del superbonus 110%, ma gli stessi costi vengono ragguagliati in proporzione sulla base dei metri cubi di volumetria dell'intero edificio condominiale esistenti prima dei lavori sui totali metri cubi esistenti dopo i lavori.

E. In qualità di "lavori trainati" personali (dunque afferenti direttamente l'Appartamento) e

non condominiali, relativamente **ai nuovi infissi dell'Attico**, inclusa la sua porta d'ingresso il

relativo costo può usufruire del superbonus 110%, ma in proporzione sulla base dei metri cubi di volumetria dell'Attico (e non dell'intero edificio condominiale) esistenti prima dei lavori sui totali metri cubi esistenti dopo i lavori.

2) Con riferimento al credito d'imposta del 90% sugli interventi per le facciate degli edifici, il credito d'imposta spetta in misura integrale con esclusione però del costo sostenuto per le facciate in legno delle nuove pareti verticali dell'Attico, per la parte che eccede quelle attuali, che vengono costruite per innalzare il tetto condominiale, in quanto nuova costruzione.

3) Con riferimento al credito d'imposta del 50% sui lavori di ristrutturazione, il credito d'imposta spetta integralmente sino al limite del 50% di euro 96.000 per i costi sostenuti per il rifacimento interno dell'Appartamento (impianti idrico, elettrico, pareti divisorie interne, pavimento), nonché per la costruzione dell'ascensore.

Tali lavori potrebbero però rientrare all'interno del credito d'imposta sismabonus 110% e nel

limite massimo di euro 384.000 (euro 96.000 X 4 unità immobiliari), qualora i lavori di efficientamento antisismico condominiale, con miglioramento di una classe antisismica, dovessero richiedere lavori di struttura muraria (demolizione e ricostruzione) a livello pavimento dell'Attico.

Con riferimento alla cedibilità ad istituto bancario dei suddetti crediti d'imposta, l'Istante ritiene che essi siano tutti cedibili ad un istituto di credito per effetto delle disposizioni del cosiddetto "Decreto Rilancio".

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 14e 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*, 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.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettera a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.*». Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del decreto Rilancio il comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento all'applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, prima

dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, e da ultimo con la circolare 22 dicembre n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

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 di 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, realizzati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia *trainanti*, sia *trainati*);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo *trainati*);
- edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia *trainanti*, sia *trainati*);
- 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*).

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del decreto *Rilancio*, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

Per quanto di interesse, si rileva che la citata circolare n. 24/E del 2020, secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 del citato articolo 119, definisce come "*trainanti* o *principali*" gli interventi:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o

dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;

- di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;

- antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*).

Gli interventi "*trainati*", invece, comprendono:

- le spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "*ecobonus*"), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-*ter* del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

Con riferimento alla fattispecie prospettata, preliminarmente si forniscono le seguenti precisazioni:

a. in questa sede non possono essere svolte valutazioni nel merito come quelle relative alle caratteristiche degli interventi, di competenza di altri enti, o che formano oggetto di asseverazione da parte dei soggetti incaricati. Non possono, inoltre, essere svolti accertamenti di fatto;

b. la risposta viene fornita in merito ai singoli aspetti evidenziati, nel presupposto del rispetto di ogni altro requisito e condizione richiesti dalla normativa, per l'accertamento dei quali rimane impregiudicato il potere di accertamento

dell'Amministrazione finanziaria.

La citata circolare n. 24/E del 2020 chiarisce che nell'ambito degli interventi "trainanti" finalizzati all'efficienza energetica, il Superbonus spetta, ai sensi del citato articolo 119, comma 1, lett. a), del decreto Rilancio, per le spese sostenute per interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo.

In merito all'intervento di coibentazione del tetto l'attuale formulazione dell'articolo 119 del citato dl n. 34 del 2020 prevede che sono agevolabili gli "*interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno* Gli interventi per la coibentazione del tetto rientrano nella disciplina agevolativa, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente".

Nel caso di specie, si ritiene che il descritto intervento sulla copertura può essere agevolato ai fini del "superbonus", alle condizioni sopra evidenziate. Si evidenzia tuttavia che gli aspetti relativi all'individuazione in concreto degli interventi necessari per eseguire l'opera di coibentazione del tetto sono di competenza del tecnico incaricato non essendo possibile in questa sede fornire chiarimenti in tal senso.

Si evidenzia che è comunque necessario che gli interventi di coibentazione delle pareti e del tetto descritti portino al miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, anche congiuntamente agli altri interventi di efficientamento energetico e all'installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo.

Relativamente alle caratteristiche tecniche che i predetti interventi devono avere ai fini del *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rinvia al decreto del Ministro dello sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, il Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare ed il Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 8 agosto 2020.

Ciò considerato, ai fini del Superbonus gli interventi, ad eccezione dell'impianto fotovoltaico, devono riguardare comunque edifici o unità immobiliari "*esistenti*", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione.

Con la circolare 8 luglio 2020 n. 19/E in merito agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR, è stato ribadito che qualora la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Come precisato dalla Risposta n. 24 del 2020 i richiamati chiarimenti si rendono applicabili anche agli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico e per quelli finalizzati al risparmio energetico rilevanti ai fini dell'accesso al *Superbonus*.

Con riferimento al caso di specie, pertanto, si ritiene che, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa agevolativa (tra cui, come visto, anche il raggiungimento degli obiettivi energetici sull'edificio risultante dall'intervento) e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento previsto, l'*Istante* possa fruire, con

riguardo agli interventi riconducibili all'efficientamento energetico e alla riqualificazione antisismica, delle maggiori agevolazioni previste dal *Superbonus* per le spese sostenute relative alla parte esistente con esclusione, quindi, delle spese riferite all'ampliamento.

Con riferimento, invece, all'installazione dell'impianto fotovoltaico il *Superbonus* spetta sull'intera spesa sostenuta, nei limiti previsti dalla norma, a nulla rilevando che il predetto impianto sia a servizio anche della parte ampliata.

Si precisa che con la produzione dell'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, deve essere dimostrato che dagli interventi realizzati derivi il miglioramento di almeno due classi energetiche ovvero, se non possibile in quanto, come precisato nella citata circolare n. 24/E del 2020, l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta.

Si evidenzia che in relazione agli interventi di ristrutturazione che prevedono anche l'ampliamento "*l'APE post operam deve essere redatto considerando l'edificio nella sua configurazione finale*" (cfr. risposta ENEA FAQ, n. 7, <https://www.energiaenergetica.enea.it/detractions-fiscali/ecobonus/faq-ecobonus.html>).

Con riferimento ai limiti di spesa applicabili, come precisato nella recente circolare n. 30/E del 2020 che ha richiamato la risoluzione n. 60/E del 2020, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sul medesimo edificio, ad esempio la posa in opera del cappotto

termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico - (interventi trainanti), il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi.

Per quanto riguarda la tipologia di costi agevolabili si rileva che la Circolare n. 24/E del 2020 ha precisato che la detrazione in esame "*spetta anche per talune spese sostenute in relazione agli interventi che beneficiano del Superbonus, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Si tratta, in particolare [...] degli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi*".

La risoluzione n. 60/E del 2020 ha ad esempio chiarito che "*...il Superbonus spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi quali quelli [...] sostenuti per la sostituzione delle soglie alle finestre e il riposizionamento in facciata delle cerniere e della ferramenta delle persiane, necessarie a seguito della posa del cappotto termico*".

Si evidenzia, inoltre, anche quanto precisato dalla Circolare n. 19/E del 2020 a proposito degli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale ex art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006 e art. 14 decreto legge n. 63 del 2013, ove si legge che: "*negli interventi ammessi alla detrazione sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione.*

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle [...] sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento. A titolo di esempio, rientrano tra tali spese quelle sostenute per la demolizione del pavimento, del massetto sottostante e quelle relative alla successiva posa in opera del nuovo

pavimento se connesse alla realizzazione di un impianto radiante a pavimento. Restano escluse dal beneficio le spese sostenute per la dismissione del vecchio pavimento e smaltimento del relativo materiale, nonché quelle relative alla posa in opera di pavimenti non interessati dall'intervento di riqualificazione. L'individuazione delle spese connesse deve essere effettuata da un tecnico abilitato (Risoluzione 7.07.2008 n. 283)".

Pertanto, nel caso di specie, saranno agevolabili, nel rispetto dei requisiti e nei limiti normativamente previsti eventuali lavori necessari a completamento dell'installazione del cappotto, nonché gli eventuali lavori di demolizione e ripristino che non costituiscono un intervento autonomamente agevolabile con un proprio limite di spesa, ma sono compresi negli interventi trainanti e trainati realizzati sulle parti comuni e sulle unità coinvolte e concorrono al relativo limite di spesa nei termini sopra menzionati.

Con riferimento agli interventi antisismici ammessi al *Superbonus* sono agevolabili anche le spese di manutenzione ordinaria o straordinaria sostenute, ad esempio, per il rifacimento delle pareti esterne e interne, dei pavimenti, dei soffitti, dell'impianto idraulico ed elettrico necessarie per completare l'intervento nel suo complesso. Anche tali spese concorrono al limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* per interventi antisismici per immobile, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato (*cf.* circolare n. 24/E del 2020). 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.

Si precisa che tra le spese strettamente collegate agli interventi agevolabili ai sensi del *Superbonus* rientrano, come precisato dalla citata Circolare n. 24/E del 2020, anche i compensi dei professionisti incaricati.

Infine, si ribadisce che ai sensi dell'articolo 121 del decreto *Rilancio*, i soggetti beneficiari dell'agevolazione, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione possono optare per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. sconto in fattura) 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. 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. L'opzione di cessione può essere fatta in relazione a ciascuno stato di avanzamento lavori. Gli stati avanzamento lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo ed il primo SAL deve riferirsi ad almeno il 30 per cento e il secondo ad almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo.

In particolare, per interventi sulle parti comuni degli edifici, non è necessario che il condominio nel suo insieme opti per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante. Infatti, alcuni condomini potranno scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e beneficiare così della detrazione, mentre altri potranno optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

Con riferimento alla possibilità di sostenere l'intera spesa da parte dell'istante, per gli interventi prospettati sulle parti comuni in condominio, si ritiene che il *Superbonus* possa essere calcolato sulle spese sostenute dall'istante e a lui attribuite utilizzando un criterio diverso da quello legale di ripartizione delle spese condominiali prescritto dall'articolo 1123 del codice civile. Ciò a condizione che, in conformità al medesimo art. 1123 del codice civile, vi sia l'accordo di tutti i condomini all'esecuzione dei lavori e che gli stessi acconsentano al sostenimento delle relative

spese da parte dell'istante.

A tali condizioni, pertanto, le spese relative agli interventi agevolati potranno essere interamente a carico dell'istante e quest'ultima, nel rispetto di tutte le condizioni e degli adempimenti richiesti dalla normativa in esame, potrà fruire del Superbonus per il totale delle spese sostenute, anche in misura eccedente rispetto a quella a lei imputabile in base alla quota condominiale ma comunque entro il limite massimo di spesa normativamente previsto per ciascun intervento e calcolato, nei condomini, in base al numero di unità coinvolte (v. Risoluzione n. 60/E del 2020).

Per quanto riguarda gli interventi sulle facciate e la ristrutturazione interna dell'attico di proprietà dell'istante si evidenzia che con riferimento agli interventi che non rientrano nell'ambito di applicazione del "superbonus", nemmeno in quanto interventi strettamente collegati, si rinvia alla normativa ed alla prassi emanate in materia; in particolare, con riferimento al bonus facciate la Circolare n. 2/E del 2020 e per quanto riguarda la ristrutturazione edilizia la Circolare n. 19/E del 2020. Si rileva in ogni caso che anche per poter fruire di tali ulteriori agevolazioni è necessario che gli immobili coinvolti dai lavori siano "esistenti" nel senso sopra precisato.

(Firma su delega del Direttore Regionale, Maria Letizia Schillaci Ventura)

IL CAPO UFFICIO

Giampietro Tegon

(firmato digitalmente)