



TELEFISCO 2020 – SPECIALE SUPERBONUS 110%

LE DOMANDE DEGLI ESPERTI E LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

- 1. Per quanto concerne la determinazione della spesa massima agevolabile per specifico intervento, laddove è previsto il calcolo in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio residenziale condominiale, stante il tenore della circolare n. 24/E/2020 e i precedenti di prassi, si ritiene che debbano essere considerate anche le pertinenze delle abitazioni: ad esempio, cinque abitazioni e tre box pertinenziali consentono di considerare un totale di otto unità immobiliari su cui calcolare la spesa. Questa impostazione è corretta?**

Sì, si ritiene che, conformemente a quanto previsto per l'ecobonus e per il sismabonus spettante per interventi realizzati sulle parti comuni, anche ai fini dell'applicazione del superbonus, nel caso in cui l'ammontare massimo di spesa agevolabile sia determinato in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di interventi, il calcolo vada effettuato tenendo conto anche delle pertinenze.

In sostanza, in un edificio in condominio con quattro unità abitative e quattro pertinenze, il calcolo della spesa massima ammissibile è fatto moltiplicando per otto.

- 2. Con quale documento si può dimostrare che il lavoro trainato (ad esempio, i pannelli fotovoltaici, caldaia e infissi) è stato svolto tra l'inizio e la fine lavori del lavoro trainante (ad esempio, il cappotto) se il complesso dei lavori è affidato ad una unica impresa che fattura l'intero intervento con acconti e saldi? Basta un'attestazione dell'azienda?**

Sì, è sufficiente l'attestazione da parte dell'impresa che ha eseguito i lavori.

3. Cosa succede se un'asseverazione è rilasciata da un soggetto non titolato a farlo?

Il comma 13 dell'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che ai fini del superbonus e dell'opzione prevista dal successivo articolo 121:

- i tecnici abilitati asseverano il rispetto dei requisiti degli interventi di risparmio energetico e della corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati;
- per gli interventi antisismici, i 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 28 febbraio 2017, n. 58, asseverano l'efficacia degli interventi al fine della riduzione del rischio sismico e attestano, altresì, la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Relativamente agli interventi di risparmio energetico, l'articolo 1, comma 3, lettera h) del decreto interministeriale 6 agosto 2020 ("Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cosiddetto ecobonus") definisce il tecnico abilitato quale «soggetto abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente iscritto agli specifici ordini e collegi professionali».

Il rilascio delle predette asseverazioni costituisce una delle condizioni alle quali è subordinata la fruizione del superbonus.

Pertanto, il rilascio di tale asseverazione da parte di un soggetto non abilitato a farlo non consente di accedere alla predetta agevolazione.

4. Si chiede di confermare che il compenso dell'amministratore condominiale per tutti gli adempimenti connessi al superbonus del 110% non rientra nella detrazione, in quanto costo non strettamente correlato/collegato agli interventi agevolabili.

Sul punto, si conferma quanto affermato dalla prassi in materia di detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia e di riqualificazione energetica degli edifici, come da ultimo ribadito dalla circolare 8 luglio 2020, n. 19/E, secondo cui la detrazione spetta per "gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi", richiamando la risoluzione 18 agosto 2009, n. 229/E. Pertanto, anche ai fini del superbonus la spesa per il compenso straordinario dell'amministratore non può essere considerata fra quelle ammesse alla detrazione e, dunque, non può essere oggetto né

del cosiddetto "sconto in fattura", né di "cessione", ai sensi dell'articolo 121 del decreto Rilancio. Come più volte chiarito, infatti, l'amministratore svolge le proprie funzioni in conformità al mandato conferitogli dal condominio ed eventuali compensi, anche extra, riconosciuti dal condominio ancorché riconducibili alla gestione (straordinaria) dei lavori, non possono rientrare tra le spese che danno diritto al superbonus non essendo detto compenso caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio.

- 5. Considerando che la formulazione letterale della norma relativa alla cessione del credito, anche successiva allo sconto in fattura (articolo 121, comma 1, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34), è diversa rispetto a quella per le opzioni contenute negli articoli 14 e 16 del decreto legge 63 del 2013, si chiede se la definizione di «altri soggetti» si estenda, appunto, a qualunque altro soggetto, senza distinzioni o requisiti.**

L'articolo 121 del decreto Rilancio consente ai soggetti che sostengono negli anni 2020 e 2021 spese per taluni interventi edilizi, compresi quelli finalizzati al risparmio energetico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici e quelli antisismici nonché per quelli ammessi al superbonus, di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in dichiarazione, alternativamente:

- a) 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 di importo pari alla detrazione (cosiddetto sconto in fattura), con facoltà di successiva cessione di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- b) per la "cessione" a soggetti terzi del credito corrispondente alla detrazione, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari. Il meccanismo sopra delineato ricalca solo in parte gli istituti precedentemente vigenti.

In particolare, al sistema delineato dal citato articolo 121 non si applicano le limitazioni descritte nelle circolari 18 maggio 2018, n. 11/E e 23 luglio 2018, n. 17/E in merito alle modalità delle cessioni e all'individuazione dei soggetti cessionari previsti per gli interventi di cui all'articolo 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1 e all'articolo 16, commi 1-quinquies e 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013.

Ciò in quanto il citato articolo 121 espressamente consente la cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante nei confronti «di altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari» senza che sia necessario verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

- 6. Un contribuente con elevata disponibilità finanziaria ma che dispone solo del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di dividendi (che nel 2020 non verranno erogati) può beneficiare del 110% cedendo il credito corrispondente alla detrazione sulle spese sostenute dal 1° luglio al 31 dicembre di quest'anno per interventi di cui all'articolo 119 Tuir effettuati sull'abitazione principale?**

Sì, in quanto si tratta di un soggetto che "astrattamente" può essere titolare della detrazione. Nel caso in questione, in particolare, il reddito derivante dal possesso dell'immobile adibito ad abitazione principale (rendita catastale), concorre alla formazione del reddito complessivo, ma è escluso da tassazione per effetto della deduzione di cui all'articolo 10 del Tuir di importo pari alla rendita catastale. Tale soggetto può, tuttavia, esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito perché possiede redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo ma non sono soggetti a imposta. Ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto, sulla base di quanto previsto dalla norma attuale, è irrilevante la circostanza che il contribuente abbia "una elevata disponibilità finanziaria".

- 7. Dal momento che il decreto Rilancio consente di cedere il credito d'imposta in relazione alle spese "sostenute nel 2020 e 2021", è possibile cedere la detrazione del 50% per interventi di recupero del patrimonio edilizio o il bonus facciate per le spese sostenute da un contribuente, ad esempio, a gennaio 2020?**

Sì, in quanto tale possibilità è prevista dall'articolo 121 del decreto Rilancio che stabilisce che i soggetti che sostengono tra l'altro, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera a) e b) del Tuir o per il recupero e il restauro della facciata degli edifici esistenti di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, 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 (cosiddetto 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.

L'opzione può essere esercitata anche dagli acquirenti degli immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del Dpr 380/01, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile e che hanno diritto alla detrazione di cui al comma 3 dell'articolo 16-bis del Tuir. Ciò in quanto gli interventi realizzati dalle predette imprese sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) del l'articolo 16-bis del Tuir.

- 8. Nel caso in cui al termine dei lavori agevolabili ai fini del superbonus, un edificio unifamiliare sia frazionato in due unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno, rileva la situazione esistente all'inizio dei lavori (con spesa massima agevolabile per intervento calcolata sull'edificio unifamiliare), oppure quella finale (due unità immobiliari indipendenti per cui la spesa massima agevolabile si calcola per ogni unità immobiliare autonomamente)?**

Nel caso di due unità immobiliari non funzionalmente indipendenti in un edificio plurifamiliare di proprietà di un unico soggetto, che al termine dei lavori verranno accorpate catastalmente in un unico edificio unifamiliare, rileva la situazione iniziale (per cui è precluso l'accesso al superbonus) o la situazione finale, (che consente l'accesso alla predetta agevolazione)?

Se il proprietario di un intero edificio composto da più unità immobiliari distintamente accatastate (per esempio quattro unità abitative e due depositi) dona o vende al figlio una delle unità abitative prima dell'inizio dei lavori, si costituisce un condominio e di conseguenza è possibile accedere al superbonus per gli interventi realizzati sulle parti comuni?

In presenza di un intervento di demolizione e di ricostruzione che può usufruire sia dell'ecobonus che sismabonus, il numero delle unità immobiliari ai fini del calcolo del limite di spesa ammissibile al 110% si considera prima dell'intervento o alla fine dell'intervento?

Con riferimento alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico, è

stato precisato che nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori. Ciò implica, in sostanza, che, con riferimento ai casi prospettati, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni.

Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del superbonus. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui:

- un edificio unifamiliare sia frazionato in due unità immobiliari funzionalmente non indipendenti appartenenti allo stesso proprietario solo al termine dei lavori, gli interventi che possiedono le caratteristiche richieste dalla norma sono ammessi al superbonus e la spesa massima agevolabile sarà calcolata con riferimento all'edificio unifamiliare iniziale;
- due unità immobiliari, non funzionalmente indipendenti, in un edificio plurifamiliare che al termine dei lavori vengano accorpate in un edificio unifamiliare, gli interventi realizzati non sono ammessi al superbonus;
- se il proprietario di un intero edificio composto da più unità distintamente accatastate dona al figlio una delle unità abitative prima dell'inizio dei lavori, si costituisce un condominio e di conseguenza si può accedere al superbonus per gli interventi sulle parti comuni;
- se si realizza un intervento di demolizione e di ricostruzione agevolabile sia ai fini dell'ecobonus che del sismabonus, per il calcolo del limite di spesa ammissibile al superbonus si considera il numero delle unità immobiliari esistenti prima dell'inizio dei lavori.

9. Se si fa un intervento di miglioramento energetico agevolato dal superbonus sulle parti comuni condominiali, un contribuente che possieda quattro appartamenti nel condominio potrà eseguire i lavori trainati (ad esempio il cambio delle finestre) su tutti e quattro gli appartamenti?

No, come precisato nella circolare 24/20, in base all'articolo 119, comma 10 del DL Rilancio i contribuenti persone fisiche possono beneficiare del superbonus relativamente alle spese sostenute per interventi realizzati su massimo due unità immobiliari. Tale limitazione non si applica, invece, alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

10. Nella circolare n.24/E del 2020 (pagina 15) è precisato che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del superbonus, soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza cioè qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50%. Come si conteggia tale superficie? Ai fini del calcolo occorre tener conto anche della superficie di eventuali unità immobiliari di categoria A1 facenti parte dello stesso condominio?

Nella circolare 24/E è stato precisato che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate ai fini del calcolo della detrazione soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Ciò implica che, utilizzando un principio di "prevalenza" della funzione residenziale rispetto all'intero edificio, qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50%, è possibile ammettere al Superbonus, anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengono spese, in qualità di condòmini, per interventi sulle parti comuni di un edificio. Qualora, invece, la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza sia inferiore al 50 per cento, il Superbonus riferito alle spese per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio. Quindi nel caso di:

- edificio residenziale nel suo complesso - in quanto più del 50% della superficie totale delle unità immobiliari sono destinate a residenza - il superbonus per interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai possessori di unità immobiliari non residenziali (ad esempio, al professionista che nel condominio ha lo studio oppure all'imprenditore che nel condominio ha l'ufficio o il negozio). Tali soggetti, tuttavia, non potranno fruire del superbonus per interventi "trainati" realizzati sui propri immobili;
- edificio NON residenziale nel suo complesso - in quanto la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza è minore del 50% - il superbonus per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori di unità immobiliari residenziali che potranno, peraltro, fruire del superbonus anche per interventi cd "trainati" realizzati sui propri immobili, sempreché questi ultimi non rientrino tra le categorie catastali escluse (A/1, A/8 e A/9).

Ai fini del calcolo della superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza vanno conteggiate tutte le unità immobiliari residenziali facenti parte

dell'edificio comprese quelle rientranti nelle categorie catastali cd. di lusso sopra indicate, escluse dal Superbonus.

11. Nel caso di intervento sull'impianto termico centralizzato concorrono alla determinazione della spesa massima ammissibile anche le pertinenze non servite dall'impianto termico?

In continuità con la prassi in materia di ecobonus e sismabonus, si ritiene che concorrono alla determinazione della spesa massima anche le pertinenze. In particolare, ai fini dell'applicazione della detrazione disciplinata dall'articolo 14, comma 2-quater spettante per le spese sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dello stesso edificio ovvero diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media indicata nel decreto del ministro dello Sviluppo economico del 26 giugno 2015, su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 40mila moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, è stato specificato che l'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari.

12. La norma istitutiva del superbonus non pare vietare di eseguire su uno stesso edificio un intervento di sismabonus agevolato al 110% (comma 4 dell'articolo 119) e uno o più degli interventi trainanti di miglioramento energetico agevolati al 110% (comma 1 dello stesso articolo), abbinando eventualmente uno o più interventi trainati. È corretta tale impostazione? In caso affermativo, è corretto considerare che ogni intervento abbia un distinto plafond di spesa? Ad esempio, messa in sicurezza antisismica con coibentazione di un edificio monofamiliare: 96.000 euro + 50.000 euro?

In aggiunta, quali sono i limiti di spesa detraibile al 110% per i seguenti interventi trainati: finestre e schermature solari (articolo 1, comma 345, Legge 27.12.2006, n. 296 e articolo 14, comma 2, lettera b, decreto legge 4 giugno 2013, n. 63); pannelli (collettori) solari per la produzione di acqua calda (articolo 1, comma 346, Legge 27 dicembre 2006, n. 296); impianti con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (articolo 14, comma 2-bis, decreto legge 4 giugno 2013, n. 63)?

È corretto affermare che, quando si esegue un intervento di sismabonus agevolato al 110%, sono agevolate dal superbonus entro il limite di 96.000 euro

anche le spese di manutenzione straordinaria connesse alla messa in sicurezza antisismica? Si pensi, ad esempio, alle spese per pareti esterne e interne, pavimenti, soffitti, impianto idraulico ed elettrico.

Come precisato nella recente risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E 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, anche unifamiliare, o sulla medesima unità immobiliare funzionalmente autonoma e con ingresso indipendente, ad esempio la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico – interventi "trainanti" - nonché la sostituzione degli infissi e l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo e di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici – interventi "trainati" -, il limite massimo di spesa ammesso al superbonus sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi.

È possibile fruire della corrispondente detrazione, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi – non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni -e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione. Nei predetti limiti, il superbonus spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi. Per quanto riguarda la spesa massima ammissibile, nel caso di interventi trainati finalizzati al risparmio energetico, va precisato che le norme di riferimento in taluni casi individuano un limite massimo di detrazione spettante, in altri un limite massimo di spesa ammesso alla detrazione.

Poiché il comma 2 dell'articolo 119 del decreto rilancio stabilisce che, per i predetti interventi trainati, l'aliquota del 110 per cento si applica «nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente», nel caso in cui la norma preveda un ammontare massimo di detrazione, per determinare l'ammontare massimo di spesa ammesso al superbonus occorre dividere la detrazione massima ammissibile prevista nelle norme di riferimento per l'aliquota di detrazione espressa in termini assoluti cioè: detrazione massima diviso 1,1.

Pertanto, sugli specifici quesiti si precisa che:

per l'acquisto e la posa in opera di finestre o di schermature solari nonché per l'acquisto e la posa in opera di pannelli (collettori) solari per la produzione di acqua calda, l'articolo 1, comma 345, legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'articolo 14, comma 2, lettera b, decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 e l'articolo 1, comma 346, della medesima legge

n. 296 del 2006, stabiliscono per ciascun intervento un limite massimo di detrazione pari a 60.000 euro.

Qualora tali interventi siano trainati da un intervento trainante ammesso al superbonus, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110 per cento per ciascun intervento è pari a 54.545 euro;

per l'acquisto e la posa in opera di impianti con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, l'articolo 14, comma 2-bis, del citato decreto legge n. 63 del 2013 stabilisce un ammontare massimo di detrazione spettante pari a 30.000 euro.

Qualora tale intervento sia trainato da un intervento trainante ammesso al superbonus, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110 per cento per ciascun intervento è pari a 27.273 euro.

Quando si esegue un intervento antisismico ammesso al superbonus sono ammesse all'agevolazione anche le spese di manutenzione ordinaria o straordinaria, 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 pari a 96.000 euro per immobile, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato (vedi circolare n. 24/E del 2020).

Infine, come confermato, da ultimo, nella citata risoluzione n. 60/E del 2020, per effetto del rinvio, contenuto nell'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 e, pertanto, non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

13. In caso di interventi trainanti eseguiti sulle parti comuni condominiali, possono accedere al superbonus anche gli interventi trainati realizzati nelle singole unità immobiliari possedute da professionisti e società? Inoltre, il proprietario di un appartamento A/1 all'interno di un condominio, può fruire del superbonus per le spese a lui imputate per interventi effettuati sulle parti comuni?

Come chiarito nella circolare n. 24/E del 2020, la fruizione del superbonus riguarda unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. «beni relativi all'impresa» o a quelli «strumentali per l'esercizio di arti o professioni». Ne consegue che la detrazione spetta anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni non riconducibili a predetti "beni" di impresa di cui all'art. 65 del Tuir o a quelli "strumentali" all'esercizio di arti o professioni di cui all'articolo 54,

comma 2, del Tuir. La detrazione spetta anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni, qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito privatistico e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

La norma stabilisce, inoltre, che tale limitazione riguarda esclusivamente gli interventi realizzati «su unità immobiliari», in quanto i soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni possono fruire del superbonus in relazione alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle spese. In tal caso, la detrazione spetta, in relazione agli interventi riguardanti le parti comuni, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero beni appartenenti all'impresa.

Con riferimento all'ultimo quesito, si osserva che i possessori o detentori delle unità immobiliari di lusso possono fruire della detrazione per le spese per interventi realizzati sulle parti comuni ma non possono fruire del superbonus per interventi "trainati" realizzati sulle proprie unità, in base a quanto stabilito dal comma 15-bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio .

14. Cosa si intende per impianto di riscaldamento? Una stufa a legna o a pellet può essere considerata impianto di riscaldamento?

Ai sensi del punto I-tricies del comma 1 dell'art. 2 del Dlgs 192 del 2005, come recentemente modificato dal Dlgs n. 48 del 2020, per impianto termico si intende: impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate.

Per effetto della nuova definizione, le stufe a legna o a pellet, anche caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati "impianto di riscaldamento". Di conseguenza sarà possibile accedere al superbonus, sempre che vi sia il conseguimento di un risparmio energetico (concretamente difficile da raggiungere nella dismissione di impianti a biomassa) e che vi sia un salto di due classi energetiche.

- 15. L'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che il superbonus spetta per gli interventi realizzati, tra l'altro, su «unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari». Nel decreto interministeriale 6 agosto 2020, l'articolo 1, comma 3, lett. i) stabilisce che per edificio unifamiliare si intende quello riferito ad 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 (ad uso/ autonomo esclusivo) e della presenza di un «accesso autonomo dall'esterno». Questo presuppone che l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari. È possibile fornire qualche elemento ulteriore utile alla qualificazione di "accesso autonomo"?**

Nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato, in linea con quanto previsto dal citato decreto interministeriale 6 agosto 2020, che la presenza 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».

Si è inteso, in tal modo, fornire sia pure a titolo esemplificativo, taluni criteri utili ai fini della qualificazione dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili, costituendo l'«accesso autonomo dall'esterno» uno degli elementi caratterizzanti, ai fini della fruizione del superbonus, spettante per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico, nonché dell'opzione per la cessione o lo sconto in luogo della detrazione realizzati su edifici unifamiliari e unità immobiliari funzionalmente indipendenti.

Successivamente, il legislatore è intervenuto inserendo, in sede di conversione del decreto legge n. 104 del 2020 (legge 13 ottobre 2020 n. 126) all'art. 119, il comma 1-bis ai sensi del quale «ai fini del presente articolo, per "accesso autonomo dall'esterno" si

intende 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 da giardino anche di proprietà non esclusiva».

A seguito di tale modifica normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia "accesso autonomo dall'esterno" qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede attraverso una strada privata e/o in multiproprietà o attraverso un terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (come i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;
- gli interventi realizzati sulle cd. villette a schiera situate in un comprensorio o in parco di comproprietà con altri o con ingresso a cui si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;
- quando il cortile o giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva (anche se indivisa) dei proprietari delle singole unità immobiliari situate all'interno dell'edificio plurifamiliare;
- accesso singolo su strada e presenza di accesso anche da cortile/passaggio comune che affaccia su strada;
- villetta bifamiliare in cui entrambe le unità immobiliari accedono alla strada da giardino in comune;
- l'accesso avviene da una strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile;
- villetta bifamiliare in cui l'accesso alla porta di ingresso avviene tramite un cortile comune all'altra unità abitativa.

16. Le opere di isolamento termico di un immobile prevedono lavori edili di scavo a tergo delle murature per posizionare pannelli isolanti, le relative spese sono ammesse al superbonus ? Per l'isolamento di un pavimento poggiato sul terreno è necessaria la demolizione dello stesso, la posa di pavimento areato ed isolato termicamente ed il ripristino di impianti e pavimenti. Le spese sono ammesse?

L'articolo 5 del decreto interministeriale 6 agosto 2020, prevede che la detrazione per la realizzazione degli interventi di isolamento termico dell'involucro spetta anche per le spese relative alle opere provvisoriale e accessorie, attraverso, tra l'altro, la fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti, nonché la demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo.

Come chiarito con la circolare 8 agosto 2020 n. 24/E e confermato con la risoluzione n. 60/E del 28 settembre 2020, il superbonus spetta anche per gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi agevolabili, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Nei limiti di spesa previsti dalla norma per ciascun intervento, pertanto, il superbonus spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dell'intervento agevolato quali quelli indicati nel quesito. L'individuazione delle spese connesse deve essere effettuata da un tecnico abilitato. Si ricorda, infatti, che come stabilito dall'articolo 8 del citato decreto del 6 agosto 2020 al fine di accedere al superbonus, anche gli interventi in questione sono asseverati da un tecnico abilitato, che ne attesti non solo la rispondenza ai pertinenti requisiti richiesti nei casi e nelle modalità previste dal medesimo decreto, ma anche la congruità delle spese.

17. Come mai il superbonus non spetta per le spese sostenute per interventi realizzati su immobili non residenziali anche se posseduti da persone fisiche?

La norma (articolo 119, comma 9, lett. b) del decreto legge n. 34 del 2020) stabilisce che sono destinatari del superbonus «le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni». Nella circolare n. 24/E del 2020 è stato, in proposito, chiarito che con la locuzione «al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni», il legislatore ha inteso stabilire che la fruizione del superbonus riguardi unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. "beni relativi all'impresa" (articolo 65 del Tuir) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del Tuir). Una diversa lettura avrebbe comportato l'esclusione dal superbonus ai contribuenti intenzionati ad effettuare interventi su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", ad esempio sulle proprie abitazioni, per il solo fatto di svolgere una attività di impresa o di lavoro autonomo.

Tale principio - che si concretizza nell'ammettere alle agevolazioni gli interventi realizzati su immobili "residenziali" - risulta, peraltro, coerente con il testo della norma che, nell'elencare al medesimo comma 9 dell'articolo 119 i soggetti beneficiari del superbonus, di fatto circoscrive l'agevolazione ai soli immobili residenziali.

Si pensi, ad esempio:

- agli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di «in house providing», la norma prevede l'applicazione del superbonus per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei

comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Per questi soggetti la norma prevede che il superbonus spetti anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022;

- alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, la norma prevedere l'applicazione del superbonus per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

L'applicazione di tale criterio "oggettivo" comporta, come logica conseguenza, l'esclusione dal *Superbonus* degli immobili non residenziali anche se posseduti da soggetti che non svolgono attività di impresa, arti o professioni.