

Risposta n. 122

OGGETTO: Superbonus - interventi di riqualificazione energetica su abitazione costituita da tre particelle catastali unite di fatto ai fini fiscali - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

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

QUESITO

L'Istante dichiara che l'edificio che costituisce l'abitazione principale della sua famiglia risulta costituito da tre particelle catastali, acquisite e ristrutturate in tempi diversi, che sono state accatastate nel 2010 con la situazione finale "post lavori".

Il Contribuente dichiara di essere proprietario al 100 per cento di due unità immobiliari con destinazione residenziale e che la terza unità immobiliare, anch'essa con destinazione residenziale risulta di sua proprietà al 50 per cento e per il restante 50 per cento di proprietà di sua moglie, in regime di separazione dei beni.

L'Istante evidenzia che le tre particelle catastali risultano essere strettamente connesse e praticamente inutilizzabili singolarmente a fini residenziali; infatti, nelle prime due unità immobiliari è presente la "zona notte" e risulta assente la cucina, mentre la terza, destinata prevalentemente a zona giorno, ospita la cucina ed una parte destinata a soggiorno (oltre a bagni e locali "accessori").

L'Istante dichiara che catastalmente le tre particelle sono state unite ai fini fiscali, come risulta dall'annotazione presente nella visura catastale. Il Contribuente rappresenta che tali particelle catastali rappresentano "di fatto" un'unica residenza, essendo dotate di un unico contatore ENEL ed, in considerazione dell'"unione catastale" sono state esentate dal Comune dal pagamento dell'IMU, in quanto "*prima casa*".

Ciò posto, l'*Istante* chiede se possa usufruire del c.d. "*ecobonus 110%*" per tutte e tre le particelle contemporaneamente considerato che le stesse costituiscono unità residenziale funzionalmente indipendente.

Il Contribuente, essendo un architetto regolarmente iscritto all'Albo, chiede inoltre se esistano elementi ostativi al fatto che gli elaborati necessari alla richiesta del c.d. *ecobonus* sui predetti immobili riportino la propria firma, precisando nella documentazione integrativa trasmessa che tali attività sono le seguenti:

- progettista e direttore dei Lavori;
- coordinatore della sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione;
- asseveratore.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, pur in presenza di tre particelle catastali, gli interventi che intende realizzare riguardano di fatto un'unica unità residenziale funzionalmente indipendente, essendo le suddette unità immobiliari unite fiscalmente ed "*inutilizzabili ai fini residenziali in quanto non dotate delle prescritte destinazioni d'uso che ne caratterizzano per l'appunto la fruizione*".

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.

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *ecobonus*) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. *sismabonus*) attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

L'articolo 121 del medesimo *decreto Rilancio*, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici) di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119 del *decreto Rilancio*, nonché per gli interventi di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici 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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo si fa presente, che l'articolo 1, comma 66, lettere 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 lettera 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 alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, 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 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti, in particolare, con riferimento ai requisiti di accesso all'agevolazione non oggetto della presente istanza di interpello.

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati"):

- 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).

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettera n) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo al comma 9, lettera a), che il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati «(...) *dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro*

unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche».

Ciò posto, con specifico riguardo alla fattispecie prospettata dal Contribuente, si rappresenta quanto segue.

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.

A seguito delle modifiche previste dall'articolo 1, comma 66, lettera b), della citata legge n. 178 del 2020 al comma 1-*bis* dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* «*Un'unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale*».

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.

Il comma 1-*bis*, inoltre, dispone che «*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*».

Sulla base di tale normativa, pertanto, si può ritenere che una unità immobiliare abbia «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non

esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una "villetta a schiera", pertanto, si ha «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;

- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

La citata circolare n. 24/E del 2020, in relazione agli interventi di efficienza energetica effettuati dalle «*persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari*», in linea con la disposizione contenuta nel comma 10 dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, ha chiarito che il *Superbonus* si applica limitatamente agli interventi realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari.

Sulla base di quanto rappresentato in istanza, si rileva che le unità immobiliari sulle quali l'Istante intende effettuare interventi di efficientamento energetico rientranti nel *Superbonus* sono riconducibili alla fattispecie esaminata dalla circolare n. 27/E del 13 giugno 2016 al paragrafo 1.7, laddove è stato chiarito che «*non è, di norma, ammissibile la fusione di unità immobiliari, anche se contigue, quando per ciascuna di esse sia riscontrata l'autonomia funzionale e reddituale, e ciò indipendentemente dalla titolarità di tali unità. Tuttavia, se a seguito di interventi edilizi vengono meno i menzionati requisiti di autonomia, pur essendo preclusa la possibilità di fondere in un'unica unità immobiliare i due originari cespiti in presenza di distinta titolarità, per dare evidenza negli archivi catastali dell'unione di fatto ai fini fiscali delle eventuali diverse porzioni autonomamente censite, è necessario presentare, con le modalità di*

cui al decreto del Ministro delle Finanze 19 aprile 1994, n. 701, due distinte dichiarazioni di variazione, relative a ciascuna delle menzionate porzioni. Tali dichiarazioni di variazione prevedono, in particolare:[.....] l'inserimento, nel riquadro "Note relative al documento", della dizione "Porzione di u.i.u. unita di fatto con quella di Foglio xxx Part. yyy Sub. zzzz. Rendita attribuita alla porzione di u.i.u. ai fini fiscali"».

Ciò posto, tenuto conto della normativa e della prassi illustrate, nonché delle precisazioni formulate dall'Istante riguardo alla stretta interconnessione delle particelle catastali in questione unite ai fini fiscali, come risulta dall'annotazione presente nella visura catastale, costituenti un'unica residenza, si ritiene che l'unità residenziale descritta nell'istanza, (solo formalmente costituita da tre distinte particelle catastali), debba considerarsi come una unica unità residenziale unifamiliare, con conseguente applicazione di un unico limite di spesa ai fini della fruizione del *Superbonus*.

Con riguardo alla possibilità per l'Istante, architetto regolarmente iscritto al relativo Albo professionale, di sottoscrivere in proprio la progettazione esecutiva e la direzione dei lavori, le certificazioni e le attestazioni connesse con l'esecuzione dei lavori, fermo restando che trattasi di una questione che esula dalle competenze della Scrivente, per ciò che concerne gli interventi di efficientamento energetico si rinvia ai chiarimenti disponibili sul sito web dell'Enea (<https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazionifiscali/ecobonus/faq-ecobonus.html>) nella parte in cui è stato chiarito che "*L'asseverazione e l'attestato di prestazione energetica possono essere redatti da un qualsiasi tecnico abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente (cfr. DPR 75/2013) e iscritto allo specifico Ordine o Collegio professionale*" mentre "*Riguardo al principio di estraneità ai lavori, l'obbligo sussiste solo per il tecnico che redige l'A.P.E., in accordo col medesimo DPR 75/2013*" (cfr. FAQ n. 2.A").

In particolare, il decreto interministeriale 6 agosto 2020, contenente i requisiti

tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici (cd. *cobonus*), non preclude al direttore dei lavori o al progettista la possibilità di firmare gli attestati di prestazione energetica (APE) cd. convenzionali per l'accesso alle detrazioni fiscali del *Superbonus*, finalizzati soltanto a dimostrare che l'edificio considerato nella sua interezza consegua, dopo gli interventi, il miglioramento di due classi energetiche.

Resta inteso che, per la redazione degli A.P.E. di cui all'articolo 6 del d.lgs. 19 agosto 2005, n. 192, trovano applicazione i requisiti di indipendenza e imparzialità dei soggetti abilitati alla certificazione energetica degli edifici, di cui all'articolo 3 del d.P.R. 16 aprile 2013, n. 75.

Per completezza si rileva che, per gli ulteriori requisiti di accesso al *Superbonus* che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alla citate circolari n. 24/E e n. 30/E del 2020.

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)