

Risposta n. 198

OGGETTO: Superbonus - **Immobile uso promiscuo - Asseverazione** - 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*, ingegnere libero professionista, dichiara di essere proprietario di un fabbricato unifamiliare con accesso indipendente, categoria catastale A/2, pervenutogli per successione dai propri genitori.

L'*Istante* rappresenta che un vano di tale immobile è utilizzato dallo stesso per svolgere la sua attività professionale di ingegnere mentre i restanti vani sono destinati ad uso residenziale e pertinenziale.

L'*Istante* intende fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. *Superbonus*) per taluni interventi da effettuare sul citato immobile. In particolare, l'*Istante* ha intenzione di effettuare i seguenti interventi cd. "trainanti":

- 1) rifare il cappotto termico sulle superfici opache verticali ed isolamento delle superfici orizzontali racchiudenti l'involucro;
- 2) sostituire il generatore esistente con una caldaia a condensazione;

3) lavori di miglioramento sismico;

nonché i seguenti interventi cd. "trainati":

4) sostituzione parziale di infissi e limitati interventi di manutenzione straordinaria.

Tanto premesso, l'*Istante* chiede di sapere se può beneficiare del *Superbonus*, in considerazione del fatto che un locale dell'unità immobiliare in questione è utilizzato come studio professionale e se, in qualità di libero professionista, può occuparsi in prima persona delle operazioni tecniche con particolare riferimento alle asseverazioni e certificazioni previste per fruire dell'agevolazione in esame.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di poter beneficiare del *Superbonus* in quanto l'unità abitativa oggetto dei lavori non rientra in nessuna delle categorie escluse da tale agevolazione, ossia i beni strumentali all'esercizio dell'arte o professione; unità immobiliare che costituiscono oggetto dell'attività; beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, 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, 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*».

Con riferimento all'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.

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).

Ciò posto, con specifico riguardo alla questione rappresentata dall'*Istante*, concernente la possibilità di accedere al *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per l'esecuzione di interventi di riqualificazione energetica eseguiti su un immobile utilizzato promiscuamente sia come propria abitazione che per l'esercizio della propria attività professionale, si rappresenta quanto segue.

Ai sensi del comma 9, lettera *b*), del citato articolo 119 sono agevolabili gli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari, salvo quanto previsto al comma 10*». In base al citato comma 10 tali soggetti possono beneficiare delle detrazioni riferite agli interventi di efficientamento energetico su un numero massimo di due unità immobiliari.

Con riguardo all'ambito di applicazione soggettivo del *Superbonus*, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che con la locuzione «*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*» il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del *Superbonus* riguarda 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).

Sulla base di tale documento di prassi il *Superbonus* spetta alle 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.

Tanto premesso, relativamente agli interventi realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'esercizio dell'arte o della professione ovvero di attività commerciale (occasionale o abituale), la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, con riferimento alle spese sostenute per interventi di ristrutturazione edilizia, che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR, ha precisato che, in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo, se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento, quindi la detrazione è calcolata sul 50 per cento delle spese sostenute.

Tale principio si applica anche qualora sull'unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio di attività professionale siano realizzati interventi antisismici di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*). Ciò in quanto per effetto del rinvio, contenuto nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del TUIR, gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-*bis* del TUIR, che deve intendersi quale norma di riferimento generale.

Il principio suesposto si applica inoltre, alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 per interventi antisismici che fruiscono del *Superbonus*, ai sensi dell'articolo 119, comma 4, del *decreto Rilancio*.

Analoga previsione non sussiste nel caso delle spese per interventi di riqualificazione energetica che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *ecobonus*) o ammessi al

Superbonus, ai sensi dei commi 1 e 2 del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*.

Considerato, tuttavia, che danno diritto al *Superbonus* le spese per interventi di riqualificazione energetica realizzati su edifici "residenziali", e stante la sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica e di recupero del patrimonio edilizio (ivi inclusi gli interventi antisismici), si ritiene che anche qualora siano realizzati interventi di riqualificazione energetica ammessi al *Superbonus* su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50 per cento.

Ne consegue che, nel caso prospettato, l'*Istante*, in presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste, possa accedere al *Superbonus* in relazione ai prospettati interventi da realizzare sull'immobile ad uso promiscuo, limitatamente al 50 per cento delle spese effettivamente sostenute.

Con riguardo alla possibilità per l'*Istante*, ingegnere 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/detractions-fiscali/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. *ecobonus*), 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 consegue, dopo gli interventi, il miglioramento di due classi energetiche.

Resta inteso che, per la redazione degli APE 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)