

COLLEGIO PROV. GEOMETRI E
GEOMETRI LAUREATI DI
MACERATA
VIA ANCONA 51
62100 MACERATA (MC)

OGGETTO: *Consulenza giuridica n. 910-2/2022
Associazione/Ordine COLLEGIO PROV. GEOMETRI E GEOMETRI
LAUREATI DI MACERATA
Codice Fiscale 80011140433
Istanza presentata il 04/02/2022*

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 119 del DL n. 34 del 2020 , e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Collegio Provinciale Geometri e Geometri Laureati di Macerata espone un dubbio interpretativo in relazione alla corretta determinazione dei limiti massimi di spesa ammessi nel caso di interventi realizzati, ai sensi dell'articolo 119, comma 4, del d.l. 34/2020 (cd. Supersismabonus) su un edificio unifamiliare e relativa pertinenza.

Il collegio rammenta che sono ammessi a godere della detrazione del cd Superbonus specifiche tipologie di immobili:

- Edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze;
- Unità immobiliari residenziali, funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno situate all'interno di edifici plurifamiliari, nonché relative pertinenze;
- Condomini per interventi sulle parti comuni;
- Edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, posseduti da un unico proprietario o in comproprietà di più persone fisiche.

In relazione agli interventi da realizzarsi sugli edifici qualificabili come unità unifamiliari, il Collegio istante solleva un quesito relativo alla determinazione del limite massimo di spesa nel caso di un edificio composto da un appartamento al primo piano e da relativa pertinenza (ad es. garage) al piano terra, che sia di superficie più elevata rispetto all'unità abitativa che si trova al piano superiore. Tenendo conto che alla fine dei lavori l'unità pertinenziale sarà soggetta ad un cambio di destinazione d'uso, divenendo in tal modo un'unità abitativa, il Collegio chiede di sapere se sia possibile usufruire di due massimali di spesa per il "Super-Sismabonus" (euro 96.000,00 x 2), uno per l'unità abitativa e l'altro per la pertinenza che sarà soggetta al cambio di destinazione d'uso al termine dei lavori, pur non essendo stato rispettato ab origine il principio di prevalenza della residenzialità.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

Il Collegio ritiene che una persona fisica proprietaria di un edificio composto da un appartamento e relativa pertinenza - quest'ultima con superficie più elevata rispetto

all'unità abitativa posta al piano superiore - possa accedere al "Super-Sismabonus" maturando n. 2 massimali di spesa distinti (euro 96.000,00 x 2) qualora al termine dei lavori venga effettuato il cambio di destinazione d'uso del locale pertinenziale in un'unità abitativa, a nulla rilevando in tal caso il principio di prevalenza residenziale. A sostegno della soluzione prospettata invoca quanto richiamato nella circolare 7/E del 2021 e già chiarito nella risoluzione 08.02.2005, n. 147/E, con riferimento alla possibilità di fruire della detrazione d'imposta in caso di lavori realizzati in un fienile che solo a seguito dei lavori di ristrutturazione risulterà con destinazione d'uso abitativo purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "decreto Rilancio"), convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e da ultimo modificato, dall'articolo 1, comma 28 della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022), disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 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").

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "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.

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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa.

Nell'ambito degli interventi "trainanti", il Superbonus spetta: a fronte di interventi di riduzione del rischio sismico, previsti dal comma 4 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, per interventi di messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico degli edifici stessi, di cui ai commi da *1-bis* a *1-septies* dell'articolo 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 (cd. Sismabonus); a fronte di interventi di efficientamento energetico, finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 del citato art. 119 e di ulteriori interventi realizzati congiuntamente ai primi (c.d. interventi "trainati") indicati nei commi 2, 5, 6, e 8 del medesimo articolo 119.

Le predette detrazioni sono elevate al 110% per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, da persone fisiche ai sensi dell'art. 119, comma 9, lettera b), del d.l. 34/2020, a condizione che alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati i lavori

per almeno il 30% dell'«intervento complessivo». Il comma 8-*bis* del citato art. 119, come modificato dalla legge di bilancio per il 2022, l. n. 234 del 2021, prevede inoltre, termini più ampi di vigenza dell'agevolazione al 110% per gli interventi effettuati sui condomini con spese sostenute entro il 31 dicembre 2023.

Ai sensi del comma 10 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, per gli interventi di efficienza energetica il Superbonus spetta per le spese sostenute dalle persone fisiche per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari.

Gli interventi di efficientamento energetico, quelli trainanti e gli eventuali trainati di cui all'articolo 14 del citato decreto legge n. 63/2013, devono assicurare, nel loro complesso, il miglioramento di almeno due classi energetiche o, se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

La normativa prevede limiti di spesa massima diversi a seconda che l'intervento sia realizzato sulle parti comuni di un edificio in "condominio" o costituito da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche (cfr. articolo 119, comma 1, lettere a) e b)) oppure su un edificio unifamiliare o su una unità immobiliare, indipendente e con accesso autonomo dall'esterno, situata in edifici plurifamiliari.

Con la citata circolare n. 24/E del 2020, paragrafo 2, è stato chiarito, per quanto di interesse in questa sede, che "*per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare*".

Fatto questo breve *excursus* normativo e venendo al caso in esame, con l'istanza *de qua* il Collegio ha chiesto un chiarimento sui limiti di spesa applicabili ad un intervento di recupero del patrimonio edilizio da effettuarsi su un edificio composto da

un appartamento posto al primo piano ed una pertinenza posta al piano terra, di superficie più elevata dell'unità abitativa e che a seguito dei lavori sarà assoggettata ad un cambio di destinazione d'uso divenendo in tal modo un'unità abitativa.

Come chiarito, tra le altre, dalla risposta ad interpello n. 538 del 9 novembre 2020, 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 testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, gli interventi ammessi al sismabonus sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-bis del TUIR, che deve intendersi quale norma di riferimento generale. Relativamente a tale ultima disposizione - che riguarda la detrazione spettante a fronte di interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati su immobili residenziali e relative pertinenze - nella circolare 25 giugno 2021, n. 7/E, da ultimo, è stato ribadito che è possibile *"fruire della detrazione d'imposta, in caso di lavori in un fienile che risulterà con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori di ristrutturazione che il contribuente intende realizzare purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo"*. Il medesimo principio risulta applicabile anche agli interventi antisismici ammessi al Superbonus; pertanto, è possibile fruire della detrazione nella misura del 110 per cento delle spese sostenute per gli interventi di riduzione del rischio sismico, oggetto dell'istanza di interpello, anche nell'ipotesi prospettata di cambio di destinazione d'uso in abitativo dell'immobile oggetto dei lavori.

Come precisato difatti nella circolare n. 24/E del 2020, sotto il profilo oggettivo, sono ammessi al Superbonus gli interventi su immobili a destinazione "residenziale". Allo stesso modo sono agevolabili le spese sostenute per interventi realizzati su immobili

che solo al termine degli stessi saranno destinati ad abitazione, a condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato e sempreché l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio.

Come chiarito dalla risposta n. 765 del 9 novembre 2021, ai fini dell'individuazione dei limiti di spesa nel caso in cui gli interventi comportino l'accorpamento di più unità immobiliari o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, 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 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 (cfr. circolare 30/E del 22 dicembre 2020, par. 4.4.6, e circolare n. 7/E del 25 giugno 2021, pag. 310).

Ciò posto, si ritiene che, alla luce dei criteri sopra precisati, l'edificio unifamiliare la cui pertinenza ha una superficie più estesa rispetto all'unità immobiliare di cui è posta a servizio potrà fruire delle agevolazioni previste dal decreto Rilancio, a prescindere dal fatto che la pertinenza, al termine dei lavori, sarà sottoposta ad un cambio di destinazione d'uso in abitativo.

Ciò che conta, infatti, è la qualifica ante operam dell'edificio su cui verranno eseguiti i lavori da agevolare: nel caso specifico, trattandosi di edificio unifamiliare dotato di una pertinenza autonomamente accatastata, non si ricade né nella categoria dell'edificio in condominio, né nella categoria dell'edificio composto da due a quattro unità immobiliari di proprietà di una stessa persona fisica (nel cui limite non vanno ricomprese le pertinenze distintamente accatastate, come chiarito nell'interrogazione in Commissione Finanze n. 5-05839 del 29 aprile 2021). Solo per tali edifici, infatti, è

necessario stabilire la residenzialità ante operam dell'intero edificio, secondo i criteri previsti dalla circolare 24/E/2020 a pagina 15.

Per gli edifici unifamiliari la residenzialità è stabilita dalla circostanza che l'edificio è composto da una sola unità abitativa, a nulla rilevando, a tale fine, la presenza o meno di pertinenze autonomamente accatastate.

Si rammenta, inoltre, che, con riferimento alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, la citata circolare n. 7/E del 2021, da ultimo, ha rammentato che "*L'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente (Risoluzione 29.04.2008 n. 181/E, e Risoluzione 04.06.2007/E n. 124, risposta 3). Gli interventi edilizi effettuati sulla pertinenza non hanno, infatti, un autonomo limite di spesa, ma rientrano nel limite previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio*".

Analogamente, con la circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, par. 2.1.4, è stato chiarito che "*L'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente*". Per tutto quanto sopra rappresentato, nel rispetto di ogni altro requisito e adempimento, può concludersi che **una persona fisica proprietaria di un edificio composto da un appartamento e relativa pertinenza, quest'ultima di superficie più elevata rispetto all'unità abitativa e che sarà assoggettata ad un cambio di destinazione d'uso in abitativo al termine dei lavori, possa accedere all'agevolazione di cui all'art. 119, comma 4, del d.l. 34/2020 per interventi di riduzione del rischio sismico con l'attribuzione di un limite di spesa unico quantificato in relazione all'unità abitativa e alla pertinenza unitariamente considerate, configurando nel suo insieme un edificio unifamiliare di natura**

residenziale. Il limite di spesa sarà quindi determinato in euro 96.000,00, tenuto conto che lo stesso va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, nella sola configurazione ante operam, anche se accatastate separatamente come sopra chiarito.

Tanto premesso, al quesito posto dal Collegio interpellante questa Direzione esprime parere sfavorevole.

Per completezza espositiva, la scrivente Direzione non ritiene pertinente alla fattispecie oggetto del quesito il richiamo effettuato dal collegio istante alla Circolare 7/E/2021 secondo cui è possibile fruire della detrazione d'imposta nel caso di lavori eseguiti su un fienile che risulterà abitativo solo al termine dei lavori, purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso da agricolo in abitativo. Il caso della menzionata circolare, infatti, attiene ad un immobile che, ante operam, non è pertinenziale ad altra abitazione, ma risulta avere una destinazione agricola (di tipo strumentale): in tal caso viene valorizzato dal legislatore l'intervento di recupero dell'immobile con finalità di trasformazione da non abitativo in abitativo. Nel caso della pertinenza di altra abitazione, prevale la considerazione che, ante operam, l'immobile funge già da pertinenza di un immobile abitativo e che, per le regole generali, la pertinenza non può avere un autonomo limite di spesa, nemmeno nel caso della trasformazione in unità residenziale. Tali considerazioni sono, d'altronde, già state ribadite da questa Amministrazione con risposta ad interpellato pubblicata n. 765 del 9 novembre 2021, precedentemente citata, cui si rimanda integralmente.

I documenti normativi e di prassi citati sono consultabili sul sito internet dell'Agenzia www.agenziaentrate.gov.it.

IL DIRETTORE REGIONALE

Stefano Mastronardo

(firmato digitalmente)