

Risposta n. 571

OGGETTO: Superbonus - Accesso al regime previsto dall'articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto rilancio) - Modalità di presentazione dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.) - DM 6 agosto 2020

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

QUESITO

L'*Istante* sta eseguendo lavori di isolamento dell'involucro edilizio (cappotto e isolamento copertura) presso un'abitazione di proprietà, iniziati in data 23 dicembre 2019.

A causa dell'emergenza sanitaria in atto, gli interventi sono stati posticipati ed eseguiti a partire dal mese di luglio 2020. Per lo stesso motivo, anche i relativi pagamenti sono stati eseguiti successivamente al 1° luglio 2020. L'istante ritiene che tali interventi possano beneficiare del "*Superbonus*" quali interventi "trainanti" ai sensi dell'articolo 119, comma 1, del decreto legge n. 34 del 2020 (c.d. decreto Rilancio).

Fa inoltre, presente che in data 5 agosto 2020, è stata aggiornata la SCIA, includendo quali interventi "*trainati*", ai sensi dell'articolo 119, comma 2, del *decreto Rilancio*, la sostituzione di finestre comprensive di infissi, installazione impianto fotovoltaico e sostituzione della caldaia esistente con caldaia a condensazione..

Poiché i lavori sono iniziati a dicembre 2019 e non è stato prodotto l'attestato di prestazione energetica della situazione ante intervento l'Istante chiede se detta circostanza impedisca la possibilità di accedere al "*Superbonus*" del 110 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che sia possibile produrre l'attestato di prestazione energetica della situazione ante e post intervento alla fine dei lavori, insieme alle asseverazioni di congruità delle spese sostenute.

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 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, 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 il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 32647.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni in commento, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E e con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

In particolare, relativamente agli interventi prospettati nell'istanza di interpello, 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).

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.

Riguardo all'ammissione al *Superbonus* per tali interventi la citata circolare n.24/E del 2020 ha precisato che "*La maggiore aliquota si applica solo se gli interventi sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale elencati nel paragrafo 2.1 (...)*".

I requisiti tecnici che gli interventi di efficientamento energetico devono possedere per l'accesso al *Superbonus*, sono illustrati nel paragrafo 3 della citata circolare n. 24/E nonché nel decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020, cui si rinvia per i necessari approfondimenti. Per quanto concerne la circostanza che i lavori siano già stati iniziati nel dicembre 2019, l'istante, come evidenziato nella citata circolare n. 24/E del 2020, potrà fruire del *Superbonus* solo per le spese sostenute nel 2020 e nel 2021, sempreché si tratti di interventi ammissibili e siano rispettati tutti i requisiti e gli adempimenti previsti dalla normativa agevolativa e dalla prassi.

In particolare nel paragrafo 4 della citata circolare è specificato che la detrazione è riconosciuta nella misura del 110 per cento, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e si applica alle spese sostenute, per interventi trainanti e trainati, dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi. Ad esempio, un intervento ammissibile iniziato a luglio 2019, con pagamenti effettuati sia nel 2019 che nel 2020 e 2021, consentirà la

fruizione del Superbonus solo con riferimento alle spese sostenute nel 2020 e 2021, sempreché si tratti di interventi ammissibili e siano rispettati i requisiti previsti dalla norma agevolativa e dalla prassi.

Con riferimento agli interventi di efficienza energetica il comma 3 del citato articolo 119 del decreto Rilancio dispone che *«Ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo devono rispettare i requisiti minimi previsti dai decreti di cui al comma 3-ter dell'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e, nel loro complesso, devono assicurare, anche congiuntamente agli interventi di cui ai commi 5 e 6 del presente articolo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari le quali siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, ovvero, se ciò non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, prima e dopo l'intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata»*

In merito alle modalità di presentazione dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), il D.M. 6 agosto 2020 (Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - *cd.* Ecobonus) ha stabilito all'articolo 7, comma 3, che *«Per gli interventi di cui all'art. 119, commi 1 e 2 del decreto Rilancio, è obbligatoria la produzione degli attestati di prestazione energetica nella situazione ante e post intervento di cui al punto 12 dell'Allegato A. Ai fini di cui al presente comma, non sono ammessi gli attestati redatti tramite l'utilizzo di software basati su metodi di calcolo semplificati di cui al punto 4.2.2 dell'allegato 1 del Decreto Linee Guida APE»*.

Il successivo articolo 12 del medesimo decreto ministeriale prevede che *«Le disposizioni e i requisiti tecnici di cui al presente decreto si applicano agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva all'entrata in vigore del presente decreto.*

Agli interventi la cui data di inizio lavori, comprovata tramite apposita documentazione, sia antecedente la data di entrata in vigore del presente decreto, si applicano, ove compatibili, le disposizioni di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico 19 febbraio 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale in data 26 febbraio 2007».

Sulla base del quadro normativo sopra riportato, ai fini del *Superbonus*, il miglioramento energetico deve essere dimostrato dall'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. Tale adempimento può essere assolto anche avvalendosi dell'A.P.E. compilato con riferimento ai dati dell'impianto ante intervento al fine di ottenere due A.P.E. (ante e post intervento) confrontabili.

A l r i g u a r d o c o m e c h i a r i t o d a l l ' E N E A (c f r . <https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazioni-fiscali/superbonus/superbonus2.html> - faq n. 5) "*nel caso di lavori iniziati prima del 1° luglio 2020 l'A.P.E. ante intervento deve riferirsi alla situazione esistente alla data di inizio dei lavori*".

Ciò considerato, nel caso in esame, fermo restando che, ai fini del riconoscimento delle detrazioni relative al *Superbonus*, la dimostrazione del miglioramento di almeno due classi energetiche (o, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta) è data dal raffronto dell'attestato di prestazione energetica (A.P.E.), sia prima che dopo l'intervento, nel presupposto che i lavori siano iniziati prima dell'entrata in vigore del citato DM 6 agosto 2020, l'A.P.E. ante intervento può essere redatto anche successivamente all'inizio dei lavori e dovrà riferirsi alla situazione esistente alla data di inizio degli stessi.

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 in base 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)