

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

Bergamo, 5 ottobre 2020

AI SIGNORI CLIENTI  
LORO SEDI

**CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 29/2020**

**II “SUPERBONUS DEL 110%”**

La presente circolare, che aggiorna la circolare di Studio n. 21/2020 § 7, illustra la disciplina del “*superbonus del 110%*” spettante ai sensi dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020 (decreto “Rilancio”), per l’esecuzione di alcuni interventi sugli immobili, alla luce delle novità introdotte dalla Legge n. 77 del 17.7.2020 che ha convertito il citato decreto, nonché dei chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 24/E dell’8.8.2020. L’art. 121 del decreto “Rilancio” prevede inoltre la possibilità di optare, in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione da parte dei beneficiari, per la cessione o per lo sconto sul corrispettivo.

Infine, sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico sono stati pubblicati il D.M. del 6.8.2020 - decreto “Requisiti” (che definisce i requisiti tecnici che devono soddisfare gli interventi che danno diritto alla detrazione delle spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica degli edifici) ed il D.M. del 3.8.2020 - decreto “Asseverazioni” (che riguarda la modulistica e le modalità di trasmissione dell’asseverazione agli organi competenti, tra cui l’ENEA).

\* \* \* \* \*

L’art. 119 del decreto “Rilancio” incrementa al 110% l’aliquota della detrazione spettante per specifici interventi di:

- riqualificazione energetica;
- riduzione del rischio sismico;
- installazione di impianti fotovoltaici;
- installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici,

nel caso in cui le spese siano sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021, prevedendo altresì che l’agevolazione

debba essere ripartita in 5 rate di pari importo.

Per tutti gli interventi agevolati per i quali viene innalzata la detrazione al 110%, inoltre, l'art. 121 del decreto "Rilancio" prevede la possibilità di optare per la "cessione" o lo "sconto in fattura" dell'importo corrispondente alla detrazione.

### **1. I SOGGETTI BENEFICIARI DEL SUPERBONUS 110%**

Il *superbonus*, si applica ai citati interventi effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, sulle singole unità immobiliari;
- dagli 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" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 460/97;
- dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui all'art. 6 della L. n. 266/91;
- dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'art. 7 della L. n. 383/2000;
- dalle associazioni e società sportive dilettantistiche (Asd e Ssd) iscritte nel registro Coni istituito ai sensi dell'art. 5 comma 2 lett. c) del D.Lgs. n. 242/1999, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

#### **1.1 Condomini**

Possono beneficiare del *superbonus* del 110% i condomini per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici che danno diritto all'agevolazione. Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'articolo 1117 del codice civile.

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio, secondo la disciplina civilistica prevista.

Il condominio può svilupparsi sia in senso verticale che in senso orizzontale e nasce automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento.

In presenza di un "condominio minimo" (edificio composto da un numero non superiore a otto condomini) non sono obbligatori la nomina dell'amministratore, l'apertura di un apposito conto corrente intestato al condominio e l'adozione del regolamento di condominio (quest'ultimo necessario in caso di più di dieci condomini).

Al fine di beneficiare del *superbonus* per i lavori realizzati sulle parti comuni, i condomini che, non avendone

l'obbligo, non abbiano nominato un amministratore non sono tenuti a richiedere il codice fiscale. In tali casi, ai fini della fruizione del beneficio, può essere utilizzato il codice fiscale del condòmino che ha effettuato i connessi adempimenti. Il contribuente è comunque tenuto a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio.

### ***Beneficiari del superbonus***

I beneficiari finali della detrazione sono i singoli condòmini per le spese da loro effettivamente sostenute e sulla base dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi dell'art. 1123 e seguenti del Codice Civile.

Per gli interventi riguardanti le parti comuni condominiali, il *superbonus* del 110% spetta non soltanto alle persone fisiche, ma anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa (sia IRPEF che IRES, società di persone o società di capitali) ed ai lavoratori autonomi esercenti arte o professione, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai condòmini siano immobili strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse (immobili merce) ovvero beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

### ***Edifici posseduti da un unico proprietario***

Con riguardo agli edifici posseduti da un unico proprietario, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per gli interventi realizzati sulle parti comuni il *superbonus* del 110% non spetta.

Gli edifici interamente posseduti da un unico proprietario, seppur composti da due o più unità immobiliari distintamente accatastate, infatti, giuridicamente non rappresentano un condominio.

Quanto appena precisato, vale, conseguentemente, anche nei casi di due o più soggetti persone fisiche che siano proprietarie, per quote indivise, dell'intero edificio.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 24/E e la risposta all'interpello n. 329 del 10.9.2020, ritiene in sostanza che in questi casi non è possibile fruire del *superbonus* del 110%:

- né con riguardo alle spese sostenute per gli interventi sulle parti comuni;
- né con riferimento alle spese sostenute per gli interventi sulle singole unità immobiliari, in quanto non inserite in un condominio.

## **1.2 Persone fisiche**

Il *superbonus* del 110% si applica, ai sensi dell'art. 119 comma 9 lett. b) del decreto, agli 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". Il successivo comma 10, invece, dispone che "I soggetti di cui al comma 9, lettera b), possono beneficiare delle detrazioni di cui ai commi da 1 a 3 per gli interventi realizzati sul numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio".

La limitazione a due unità immobiliari riguarda soltanto gli interventi di riqualificazione energetica di cui si dirà al § 3 ed in ogni caso non si applica alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni condominiali.

Godono del *superbonus* gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari non riconducibili:

- ai beni relativi all'impresa ai sensi dell'art. 65 del TUIR (il *superbonus* del 110% non spetta per gli

interventi eseguiti su immobili strumentali, immobili merce o patrimoniali delle imprese);

- ai beni strumentali per l'esercizio di arti o professioni di cui all'art. 54 comma 2 del TUIR.

La detrazione del 110%, quindi, 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 alla "sfera privata".

### ***Soggetti beneficiari del superbonus***

I soggetti che possono beneficiare delle detrazioni "edilizie" sono i contribuenti, residenti o non residenti, che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi agevolati, a condizione che ne sostengano le relative spese.

Al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese (se antecedente il predetto avvio), le persone fisiche devono quindi:

- possedere l'immobile in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario. L'assenza di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato, al momento dell'inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente, preclude il diritto alla detrazione anche se si provvede alla successiva regolarizzazione.

Per gli interventi eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore. In questo caso l'importo dell'agevolazione è determinato in base al costo sostenuto dalla società concedente.

Se gli interventi riguardano immobili, posseduti o detenuti da persone fisiche, che non costituiscono beni relativi all'impresa, né beni strumentali all'esercizio dell'arte o della professione, allora possono beneficiare delle detrazioni "edilizie" anche i familiari conviventi e i conviventi di fatto dei possessori o detentori, sempre a condizione che i conviventi sostengano le spese relative agli interventi agevolati.

Con la risposta all'interrogazione parlamentare del 28 luglio 2020 è stato precisato che i non residenti possono beneficiare del *superbonus* del 110%. I non residenti possono altresì, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, optare per lo sconto sul corrispettivo o per la cessione della detrazione, ai sensi dell'art. 121 del decreto. Resta il dubbio delle persone fisiche non fiscalmente residenti che possiedono l'immobile e nel contempo non risultano titolari di alcun reddito imponibile in Italia. Considerato però che la norma stessa afferma che l'IMU "sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari", si potrebbe equiparare l'effetto sostitutivo dell'IMU a quello dei regimi di imposizione sostitutiva, piuttosto che ragionare in termini di assenza *ab origine* del reddito imponibile. La questione (che interessa anche i cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'AIRE, per i quali, a partire dal 2020, non sono più previste, ai fini IMU, forme di assimilazione all'abitazione principale dell'unità immobiliare posseduta in Italia) meriterebbe un chiarimento espresso.

Il principio è stato confermato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E (§ 1.2) secondo la quale, con

un approccio interpretativo che sembra valido per tutte le detrazioni “edilizie”, il beneficio fiscale compete anche ai soggetti la cui imposta sul reddito lorda risulti assorbita da altre detrazioni (c.d. “soggetti incapienti”), così come ai soggetti che hanno esclusivamente redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi (per esempio il regime forfetario per le partite IVA individuali o la “cedolare secca” per le locazioni di immobili abitativi da parte di persone fisiche), fermo restando che in questi casi l’unico modo per poter concretamente fruire dei benefici fiscali è quello di esercitare l’opzione per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito.

Al tempo stesso, però, la circolare n. 24/E (§ 1.2) afferma che il beneficio fiscale “*non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l’opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito*”. In altre parole, secondo l’Agenzia delle Entrate la spettanza del beneficio fiscale (che è cosa diversa, una volta stabilita la sua spettanza, dalla sua fruibilità nella forma “classica” di detrazione dall’imposta lorda o nelle forme “opzionali” di sconto del fornitore o cessione del credito) prescinde dall’aver una imposta lorda sul reddito capiente e finanche dall’aver soltanto redditi imponibili assoggettati a regimi di imposizione sostitutiva, ma verrebbe meno nel caso in cui un soggetto non sia titolare di alcun reddito imponibile, nemmeno assoggettato a regimi di tassazione sostitutiva.

L’esempio che formula l’Agenzia delle Entrate è quello “*delle persone fisiche non fiscalmente residenti in Italia che detengono l’immobile oggetto degli interventi in base a contratto di locazione o comodato*” per le quali il *superbonus* non spetta.

Infine, il *superbonus* spetta anche al promissario acquirente dell’immobile oggetto di intervento, a condizione che sia stato stipulato un contratto preliminare di vendita regolarmente registrato.

## **2. LE TIPOLOGIE DI IMMOBILI AGEVOLATI**

Come chiarito dall’Agenzia delle Entrate nella circolare n. 24/E, gli interventi che danno diritto al *superbonus* del 110% devono essere realizzati:

- su parti comuni di edifici residenziali in “condominio”;
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze;
- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall’esterno site all’interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze;
- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all’interno di condomini.

Secondo l’interpretazione dell’Agenzia, quindi, il *superbonus* del 110% troverebbe applicazione soltanto con riguardo ai sopraelencati immobili in relazione:

- agli interventi di riqualificazione energetica e di adozione di misure antisismiche degli edifici (interventi “trainanti”);
- agli ulteriori interventi (interventi “trainati”), realizzati congiuntamente a quelli “trainanti”.

<b>Ambito oggettivo del superbonus del 110% (chiarimenti della circ. Agenzia delle Entrate 24/E/2020)</b>	
<b>Tipologie di immobili</b>	<b>Interventi agevolati</b>
Parti comuni di edifici residenziali in “condominio”	Sia trainanti, sia 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
Singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di condomini	Solo trainati

Affinché spetti la detrazione nella misura del 110%, secondo l'Agenzia delle Entrate, gli interventi devono essere effettuati su edifici o unità immobiliari già esistenti: non sono quindi agevolati gli interventi realizzati sugli immobili in fase di nuova costruzione (l'unica eccezione riguarda l'installazione di sistemi solari fotovoltaici).

### **Il condominio "residenziale"**

Secondo la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E il *superbonus* si applicherebbe soltanto ai condomini residenziali ritenendosi tali quelli con superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio superiore al 50%.

Seguendo l'impostazione fornita dall'Agenzia delle Entrate si avrebbe pertanto che:

- se l'edificio condominiale è "residenziale" (ovvero se la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza è superiore al 50%), il *superbonus* al 110% spetta anche ai proprietari o detentori di unità immobiliari non residenziali (ad esempio strumentale o merce) che sostengano le spese per interventi sulle parti comuni;
- se l'edificio condominiale non è "residenziale", il *superbonus* spetta soltanto ai proprietari o detentori delle unità immobiliari destinate ad abitazione che sostengano le spese per interventi sulle parti comuni.

### **Requisito di residenzialità dell'immobile**

Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 24/E, il *superbonus* si applica soltanto agli immobili destinati ad uso residenziale e, di conseguenza, non spetta per gli immobili non residenziali posseduti dalle persone fisiche, fuori dall'esercizio dell'attività d'impresa, arti e professioni (ad esempio un opificio posseduto da un "privato").

Ove si concordasse con le precisazioni dell'Agenzia, per determinare il carattere residenziale delle unità immobiliari dovrebbe rilevare l'uso "di fatto", a prescindere dalla categoria catastale.

### **Definizioni di edificio unifamiliare e plurifamiliare**

Il D.M. 6.8.2020 (decreto "Requisiti") e l'Agenzia delle Entrate forniscono alcune definizioni che si riportano di seguito:

- edificio unifamiliare: si intende tale un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinata all'abitazione di un singolo nucleo familiare;
- unità immobiliare "funzionalmente indipendente": quando è 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);

- “accesso autonomo dall’esterno”: l’unità immobiliare deve avere 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;
- “*unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall’esterno, site all’interno di edifici plurifamiliari*”: deve esistere contestualmente il requisito della “*indipendenza funzionale*” e dell’ “*accesso autonomo dall’esterno*”.

Non rileva che l’edificio plurifamiliare di cui le unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Ad esempio le case a schiera (condomini orizzontali) o le unità al piano terra dei condomini (condomini verticali), essendo all’interno di un edificio plurifamiliare se sono funzionalmente indipendenti e sono dotate di un accesso autonomo dall’esterno possono fruire del *superbonus* autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che le stesse facciano parte di un condominio o dispongano di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto).

Si segnala che con la recente risposta fornita dal Ministero dell’Economia e delle Finanze (MEF) all’interrogazione n. 5-04686, è stato risolto un problema che riguarda moltissimi casi e che, nelle ultime settimane, è stato oggetto di domande ripetute da parte di molti cittadini.

Se, per giudicare l’autonomia funzionale di un’unità autonoma, la circolare n. 24/E parla di accesso su strada, sin dal primo momento non è stato infatti chiaro se questa definizione ricomprendesse situazioni simili ma non identiche, come strade private o parchi condominiali.

O, come accade molto di frequente, quelle situazioni in cui le villette a schiera costituiscono un «condominio orizzontale», che ha per oggetto dei beni comuni che sono, appunto, un’area per la quale si deve passare per accedere all’ingresso privato: parcheggi, aree verdi o altro ma comunque che si frappongono tra la strada pubblica e l’ingresso che deve avere l’accesso diretto su strada.

Il MEF ha chiarito che «*in merito alla nozione di accesso da strada, né nella norma né nella circolare 24/E, sono previste limitazioni in ordine alla proprietà pubblica o privata*». La conseguenza è che «*può ritenersi autonomo anche l’accesso da una strada privata e/o in multiproprietà*». E, allo stesso modo, può ritenersi autonomo «*anche l’accesso da terreni di utilizzo comune, ma non esclusivo, come i pascoli*».

Inoltre, secondo un’altra risposta dello stesso MEF alla successiva interrogazione n. 5-04688, il perimetro va ulteriormente allargato, considerando autonomo anche l’accesso indipendente che passi da aree (quali strada, cortile o giardino) «*comuni e condivise con altri edifici unifamiliari, non essendo rilevante che il suddetto accesso avvenga attraverso un’area di proprietà esclusiva del possessore dell’unità immobiliare oggetto degli interventi agevolabili*».

In sintesi, le predette risposte del MEF riconoscono con evidenza il diritto al *superbonus*, anche se tra la strada e l’unità immobiliare «autonoma» ci sono aree non di proprietà esclusiva.

### ***Presenza dell’impianto di riscaldamento funzionante e unità collabenti***

Il *superbonus* 110% spetta a condizione che gli edifici oggetto degli interventi siano dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l’intervento agevolabile.

La risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 215/2009, richiamata anche dalle circolari n. 19/2020 e n. 13/2019

oltre che dalla recente risposta all'istanza di interpello n. 326/2020, ha peraltro chiarito che la condizione che precede vale anche con riguardo agli edifici collabenti (categoria catastale F2): ovviamente in questi casi l'impianto di riscaldamento non è funzionante, ma deve comunque essere dimostrabile che l'edificio è dotato di impianto di riscaldamento rispondente e che tale impianto è situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica.

A oggi per "impianto di riscaldamento" (funzionante o non funzionante) sembra si debba fare riferimento alle definizioni rinvenibili nell'art. 2 del D.Lgs. n. 192/2005, come da ultimo modificato con decorrenza 11.6.2020 dal D.Lgs. n. 48/2020 (in tal senso l'ENEA, risposte 19.6.2020), il quale alla lett. i-*tricies quater*) reca la seguente specifica definizione di "impianto di riscaldamento": "*complesso di tutti i componenti necessari a un sistema di trattamento dell'aria, attraverso il quale la temperatura è controllata o può essere aumentata*". Fermo restando che sul punto sarebbe opportuno conoscere l'orientamento di prassi ufficiale dell'Agenzia delle Entrate, sembrerebbe che la definizione di "impianto di riscaldamento" sia stata ampliata alla generalità delle stufe, caminetti e apparecchi di riscaldamento localizzato ad energia radiante, rispetto alla previgente formulazione normativa che riconosceva dignità di impianto di riscaldamento solo se "fissi" e, al contempo, se "*la somma delle potenze nominali (...) è maggiore o uguale a 5 KW*".

Nel caso in cui solo alcuni appartamenti di un edificio siano già dotati di un impianto di riscaldamento e l'intervento di riqualificazione energetica consista nell'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato per l'intero edificio, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/2010 aveva chiarito che l'agevolazione non può essere riconosciuta sull'intera spesa sostenuta, ma deve essere limitata alla spesa riferibile alle unità immobiliari nelle quali l'impianto era già presente.

### ***Immobili in categoria catastale A/1, A/8 e A/9***

Ai sensi del comma 15-*bis* dell'art. 119 del decreto "Rilancio", è stabilito che il *superbonus* del 110% non si applica alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali:

- A/1 (Abitazioni di tipo signorile - Unità immobiliari appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture di livello superiore a quello dei fabbricati di tipo residenziale);
- A/8 (abitazioni in ville);
- A/9 (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici) per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

Possono quindi beneficiare del *superbonus* del 110% anche le unità immobiliari appartenenti alla categoria catastale A/9, se aperte al pubblico.

### **3. GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA AGEVOLATI**

Gli interventi di riqualificazione energetica che danno diritto al *superbonus* del 110% si dividono tra:

- interventi agevolati "trainanti";
- interventi agevolati "trainati", che beneficiano del *superbonus* in presenza di interventi "trainanti".

#### **3.1 INTERVENTI AGEVOLATI AL 110% "TRAINANTI"**

Spetta la detrazione nella misura del 110% per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, da ripartire tra gli aventi diritto in 5 quote annuali di pari importo, per i

seguenti specifici interventi:

1. interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno (in breve nel prosieguo il "cappotto termico"). I materiali isolanti utilizzati, inoltre, devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al DM 11.10.2017;
2. interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato Commissione (UE) 18.2.2013 n. 811/2013, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione o a collettori solari (in breve nel prosieguo "sostituzione dell'impianto di riscaldamento centralizzato");
3. interventi sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento Commissione (UE) 18.2.2013 n. 811/2013, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione, a collettori solari (in breve nel prosieguo "sostituzione dell'impianto di riscaldamento autonomo").

Pertanto, l'intervento di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti rappresenta un intervento "trainante" sia nel caso venga eseguito sulle parti comuni degli edifici, sia sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari.

Il *superbonus* spetta se l'esecuzione di detti interventi (eventualmente insieme a quelli "trainati") consente il miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, oppure il conseguimento della classe energetica più alta (vedi nel prosieguo § 7.)

### **3.1.1 Il "cappotto termico"**

La prima tipologia di interventi "trainanti" che consente di beneficiare della detrazione nella misura del 110% riguarda quelli di realizzazione del "cappotto termico".

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 24/E, gli interventi di isolamento termico:

- riguardano le superfici che delimitano il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati;
- devono rispettare i requisiti di trasmittanza "U" (dispersione di calore), espressa in W/m<sup>2</sup>K, definiti dal DM 11.3.2008;
- possono interessare l'involucro dell'edificio, anche unifamiliare, o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno sita all'interno di edifici

plurifamiliari, con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo.

Viene precisato, inoltre, che:

- i parametri cui far riferimento sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori;
- i materiali isolanti utilizzati devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al DM 11.10.2017.

### ***Coibentazione del tetto***

Rientrano tra le spese ammissibili al *superbonus* le spese per la coibentazione del tetto, a condizione che:

- il tetto sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno;
- anche assieme ad altri interventi di coibentazione eseguiti sull'involucro opaco incida su più del 25% della superficie lorda complessiva disperdente.

### ***Limiti massimi di spesa***

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a:

- 50.000,00 euro per gli edifici unifamiliari;
- 50.000,00 euro per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;
- 40.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari;
- 30.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

Riguardo alla determinazione delle soglie massime di spese ammesse al *superbonus* del 110%, l'Agenzia delle Entrate fornisce una particolare lettura "per scaglioni". Per esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 15 unità immobiliari, il limite di spesa ammissibile alla detrazione sarebbe pari a 530.000,00 euro.

L'importo è calcolato nel modo che segue:

$$(40.000,00 \text{ euro} \times 8) + (30.000,00 \text{ euro} \times 7) = 320.000,00 \text{ euro} + 210.000,00 \text{ euro}$$

### **3.1.2 La "sostituzione dell'impianto di riscaldamento centralizzato"**

La detrazione nella misura del 110% compete per gli interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti.

Il *superbonus* spetta nei casi in cui i vecchi impianti vengano sostituiti con:

- impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato della Commissione (UE) 18.2.2013 n. 811/2013, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microgenerazione;
- impianti a collettori solari.

La detrazione del 110% è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

### ***Limiti massimi di spesa***

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a:

- 20.000,00 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici

composti fino a 8 unità immobiliari;

- 15.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

Anche in questa ipotesi, riguardo alla determinazione delle soglie massime di spese ammesse al *superbonus* del 110%, l'Agenzia delle Entrate precisa che si deve determinare "per scaglioni".

### **3.1.3 La "sostituzione dell'impianto di riscaldamento autonomo"**

Gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti godono del *superbonus* del 110% anche nei casi in cui siano eseguiti su edifici unifamiliari o su unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno.

Anche in questi casi, la detrazione del 110% spetta se i vecchi impianti sono sostituiti con:

- impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato della Commissione (UE) 18.2.2013 n. 811/2013, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microgenerazione;
- impianti a collettori solari.

La detrazione del 110% è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

### ***Limite massimo di spesa***

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000,00 euro per singola unità immobiliare.

Nello stesso limite, la detrazione spetta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

La circ. Agenzia delle Entrate 24/2020 precisa che il limite di spesa di 30.000,00 euro si aggiunge a quello previsto nel caso di eventuale installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo (fino a 48.000,00 euro).

### **3.1.4 Limiti massimi di spesa – riepilogo generale**

Riepilogando quanto detto, quindi, l'art. 119 del D.L. 34/2020, così come modificato in sede di conversione, prevede dei limiti massimi di spesa oltre i quali il *superbonus* del 110% non spetta, diversificati a seconda della tipologia di intervento "trainante" effettuato.

Nella tabella che segue sono indicati i limiti massimi di spesa per ogni tipologia di intervento "trainante".

<b>Tipologia di intervento "trainante"</b>	<b>Limite massimo di spesa</b>
Interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno.	Detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a: <ul style="list-style-type: none"><li>• 50.000,00 euro per gli edifici unifamiliari;</li><li>• 50.000,00 euro per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;</li><li>• 40.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari;</li><li>• 30.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici</li></ul>

	composti da più di 8 unità immobiliari.
Interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti	<p>Detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 20.000,00 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a 8 unità immobiliari;</li> <li>• 15.000,00 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.</li> </ul> <p>La detrazione è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.</p>
Interventi sugli edifici unifamiliari o plurifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti	<p>Detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000,00 euro.</p> <p>La detrazione è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.</p>

L'importo massimo di spesa di cui si è detto si riferisce al singolo intervento agevolabile ed all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente indipendente oggetto dell'intervento.

L'importo massimo di detrazione, pertanto, dovrà essere suddiviso tra i soggetti (possessori o detentori dell'edificio o dell'unità immobiliare) che sostengono la relativa spesa.

Se sul medesimo immobile vengono effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

#### ***Interventi sulle parti comuni condominiali***

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che nel caso di interventi realizzati su parti comuni condominiali:

- il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto;
- l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono.

Ciascun condomino calcola la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del Codice Civile ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare.

Si riportano di seguito gli esempi forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 24/2020, § 4.

#### ***Esempio 1***

Due contribuenti comproprietari di un edificio unifamiliare sostengono spese per la realizzazione del "cappotto termico" (il limite di spesa è di 50.000,00 euro) e per la "sostituzione dell'impianto di riscaldamento autonomo" (limite di spesa di 30.000,00 euro).

Gli stessi hanno diritto alla detrazione del 110% sull'importo di spesa pari a 80.000,00 euro che sarà pari a 88.000,00 euro. La detrazione dovrà poi essere ripartita tra i due comproprietari in base alla spesa effettivamente sostenuta da ciascuno.

#### ***Esempio 2***

Un condominio è composto da 5 unità immobiliari.

Viene realizzato il "cappotto termico", per il quale il limite di spesa è pari a 40.000,00 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (200.000,00 euro).

Ciascun condomino può calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a 40.000,00 euro.

### 3.2 INTERVENTI “TRAINATI” DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA CHE BENEFICIANO DEL SUPERBONUS 110% IN PRESENZA DI INTERVENTI “TRAINANTI”

Il *superbonus* del 110% si applica anche a tutti gli altri interventi di riqualificazione energetica di cui all’art. 14 del D.L. n. 63/2013, nei limiti di detrazione o di spesa previsti per ciascun intervento e a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi “trainanti” elencati nel precedente paragrafo 3.1. In altre parole per far scattare la detrazione al 110% anche per gli interventi “trainati” è necessario che sia realizzato almeno uno dei tre interventi sopraelencati individuati dall’art. 119 del decreto “Rilancio”:

- il “cappotto termico”;
- la “sostituzione dell’impianto di riscaldamento centralizzato”;
- la “sostituzione dell’impianto di riscaldamento autonomo”.

Nel loro complesso, l’esecuzione di detti interventi deve consentire il miglioramento di due classi energetiche dell’edificio, oppure il conseguimento della classe energetica più alta (vedi nel prosieguo § 7.)

Oltre al miglioramento della classe energetica dell’edificio, l’Agenzia aggiunge che il *superbonus* del 110% si applica “a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi”.

L’intervento “trainato” si considera effettuato congiuntamente con quello “trainante” quando “le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell’intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti”.

Intervento “trainante”	Intervento “trainato”	Superbonus del 110% spettante per intervento “trainato”
Spese sostenute prima dell’1.7.2020	Spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021	Non spetta
Spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021	Spese sostenute: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dall’1.7.2020 al 31.12.2021;</li> <li>• dopo l’inizio dei lavori “trainanti” e prima della loro fine.</li> </ul>	Spetta
Spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021	Spese sostenute: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dall’1.7.2020 al 31.12.2021;</li> <li>• prima dell’inizio dei lavori “trainanti”.</li> </ul>	Non spetta
Spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021	Spese sostenute: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dall’1.7.2020 al 31.12.2021;</li> <li>• dopo la fine dei lavori “trainanti”.</li> </ul>	Non spetta

#### **Interventi di riqualificazione energetica**

Eseguendo anche uno soltanto degli interventi “trainanti” (ed al ricorrere delle condizioni di miglioramento energetico di cui si dirà al § 7) potranno beneficiare del 110% tutti gli altri lavori che permettono di fruire del c.d. “*ecobonus*”, che sono definiti perlopiù dai commi 344 - 349 dell’art. 1 della L. 296/2006, “*nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente*”.

Gli interventi volti alla riqualificazione energetica sono quelli riportati nella tabella che segue:

Art. 1 L. 296/2006	Interventi agevolabili	Importo massimo detrazione	Limite di spesa superbonus 110%
Comma 344	Interventi di riduzione del fabbisogno di energia per il riscaldamento che devono conseguire un valore limite di fabbisogno di energia primaria	100.000,00 euro	90.909,09 euro

	annuo per la climatizzazione invernale dell'intero edificio inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori limite indicati dai decreti ministeriali appositamente approvati.		
Comma 345	Interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m <sup>2</sup> K, definiti appositamente dalla legge (si tratta degli interventi volti al miglioramento dell'isolamento termico).	60.000,00 euro	54.545,45 euro
Comma 346	Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università.	60.000,00 euro	54.545,45 euro
Comma 347	Interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.	30.000,00 euro	27.272,72 euro

Nel corso degli anni, inoltre, con alcune norme *ad hoc* sono stati previsti ulteriori interventi, ciascuno con propri limiti di spesa, che possono fruire del *superbonus*. Tali interventi riguardano:

- l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'Allegato M al D.Lgs. 29.12.2006 n. 311. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2020;
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2020;
- la sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia;
- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria;
- l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione delle unità abitative, che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2016 al 31.12.2020;
- l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (l'intervento deve poter ottenere un risparmio di energia primaria (PES) pari almeno al 20%). La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2020.

In considerazione del fatto che alcuni interventi ammessi al *superbonus* possono teoricamente beneficiare di altre detrazioni fiscali (ad esempio della detrazione IRPEF/IRES prevista per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del D.L. 63/2013 oppure della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero edilizio *ex art. 16-bis* del TUIR), il contribuente può avvalersi, per le medesime spese, di una sola agevolazione. Se, ad esempio, nell'ambito della ristrutturazione dell'edificio vengono realizzati sia interventi ammessi al *superbonus* (cappotto termico) sia interventi edilizi di ristrutturazione edilizia di cui al citato art. 16-*bis* del

TUIR per i quali spetta la detrazione IRPEF del 50% (ad esempio il rifacimento dell'impianto idraulico), il contribuente può fruire di entrambe le agevolazioni a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai due diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione

#### ***Ripartizione della detrazione per gli interventi "trainati"***

Anche per gli "altri" interventi di riqualificazione energetica ("trainati") la detrazione nella misura del 110% deve essere ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

Ad esempio, il contribuente che nella propria villetta unifamiliare provvede al rifacimento del cappotto termico per 25.000,00 euro, sostituisce la caldaia e gli infissi per 10.000,00 euro, potrà beneficiare della detrazione di 38.500,00 euro (110% di 35.000,00 euro), da ripartire in 5 quote annuali da 7.700,00 euro cadauna.

#### ***Gli immobili "vincolati"***

Il *superbonus* del 110% viene esteso a tutti gli interventi "trainati" volti alla riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del D.L. n. 63/2013, anche se non congiuntamente eseguiti insieme ad uno degli interventi "trainanti", nei casi in cui:

- siano effettuati sugli immobili vincolati ai sensi del D.Lgs. n. 42 del 22.1.2004;
- gli interventi "trainanti" siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali,

fermi restando i requisiti previsti al comma 3 dello stesso art. 119 riguardanti il miglioramento della classe energetica dell'edificio (vedasi il successivo § 7).

Pertanto, se l'edificio è vincolato o se il rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali, il *superbonus* del 110% si applica comunque ai singoli interventi di riqualificazione energetica (come ad esempio la sostituzione degli infissi), purché sia certificato il miglioramento della classe energetica.

#### **4. IL LIMITE DELLE DUE UNITÀ IMMOBILIARI**

Come più volte ribadito, con riguardo agli interventi sulle singole unità immobiliari, il *superbonus* del 110% spetta soltanto alle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni.

Ai sensi del comma 10 dell'art. 119 del decreto "Rilancio", tuttavia, per le persone fisiche e con esclusivo riferimento agli interventi di riqualificazione energetica, il *superbonus* compete limitatamente ad un numero massimo di 2 unità immobiliari, "*fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio*".

Ciò vorrebbe dire che:

- gli interventi agevolati effettuati da persone fisiche, su edifici unifamiliari e unità immobiliari di edifici plurifamiliari o condominiali, possono fruire della detrazione al 110% nel limite di due unità immobiliari;
- gli interventi agevolati effettuati da condòmini su parti comuni di edifici plurifamiliari o condominiali, danno titolo al singolo proprietario o detentore persona fisica di fruire del *superbonus* al 110% sulla quota parte di spese da esso sostenute in base al riparto effettuato dal condominio, a prescindere dal numero di unità immobiliari possedute o detenute che indirettamente concorrono a detto riparto.

Per esempio, una persona fisica che possiede quattro unità immobiliari in un condominio può beneficiare del

*superbonus* per gli interventi eseguiti su due delle singole unità immobiliari, fermo restando che per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio condominiale la detrazione del 110% spetta per le spese sostenute relativamente a tutte e quattro le unità.

Infine, in una risposta pubblicata sul proprio sito nella sezione "Faq", l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che *«una persona fisica che detiene l'unità immobiliare in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, può fruire del superbonus al 110%, nel rispetto di ogni altro requisito richiesto dalle norme agevolative, a prescindere dal fatto che il proprietario dell'immobile abbia o meno fruito del superbonus per interventi effettuati su altre due unità immobiliari»*.

## **5. IL MOMENTO DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE**

Per fruire della detrazione del 110% per gli interventi di riqualificazione energetica le spese devono essere sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, a prescindere dalla data di effettuazione degli interventi.

Il *superbonus* consiste in una detrazione dall'imposta lorda che può essere fatta valere ai fini sia dell'IRPEF, sia ai fini dell'IRES (seppur limitatamente alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni di edifici residenziali in condominio).

L'agevolazione non compete se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito (eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione).

Come per le altre detrazioni spettanti per gli interventi sugli immobili, la detrazione si calcola applicando la relativa aliquota al valore totale della fattura, al lordo dell'IVA.

### ***Persone fisiche - Principio di cassa***

Per imputare il sostenimento della spesa (cui consegue il diritto alla detrazione) ad un determinato periodo d'imposta, per le persone fisiche rileva il principio di cassa, con conseguente diritto a detrarre il 110% delle spese il cui bonifico rechi data successiva all'1.7.2020 e fino al 31.12.2021, a prescindere dalla data di avvio dell'intervento cui i pagamenti si riferiscono.

### ***Condomini***

In relazione agli interventi sulle parti comuni condominiali, rileva il momento di esecuzione del bonifico agevolato da parte dell'amministratore del condominio (nel caso di "condomini minimi" il pagamento può essere effettuato da uno dei condòmini), indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condòmino.

## **6. LA RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE DEL 110%**

Il *superbonus* del 110% deve essere ripartito tra gli aventi diritto in 5 quote annuali di pari importo.

Anche per gli "altri" interventi di riqualificazione energetica ("trainati") per i quali spetta la detrazione nella misura del 110% la detrazione deve essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo (circolare Agenzia delle Entrate n. 24/2020, § 4).

In ogni caso, come per tutte le detrazioni dall'imposta lorda, l'agevolazione è ammessa entro il limite che trova capienza nella predetta imposta annua. La quota annuale della detrazione che non trova capienza nell'imposta

lorda di ciascun anno, quindi:

- non può essere utilizzata in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi d'imposta successivi;
- non può essere chiesta a rimborso.

In alternativa alla fruizione diretta nella propria dichiarazione dei redditi, tuttavia, il contribuente (anche incapiente) può optare per il c.d. "sconto sul corrispettivo" o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione stessa ai sensi dell'art. 121 del D.L. 34/2020.

#### ***Trasferimento tra vivi dell'immobile***

Anche al *superbonus* si applica la disposizione (contenuta nell'art. 16-*bis* comma 8 del TUIR per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio) secondo cui, in caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale (vendita o donazione) sulla quale sono stati realizzati gli interventi agevolati, le quote di detrazione non utilizzate in tutto o in parte dal cedente spettano, salvo diverso accordo tra le parti, per i rimanenti periodi d'imposta, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare.

In altre parole, se nulla viene stabilito, la detrazione viene automaticamente trasferita all'acquirente.

#### ***Decesso del contribuente***

In caso di decesso del contribuente, la detrazione si trasmette per intero esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

### **7. IL MIGLIORAMENTO DELLA CLASSE ENERGETICA DELL'EDIFICIO**

Per poter beneficiare del *superbonus* del 110%, gli interventi volti alla riqualificazione energetica devono rispettare alcuni requisiti tecnici minimi e devono consentire, nel loro complesso ed anche congiuntamente all'installazione di impianti solari fotovoltaici o all'installazione di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici:

- il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio condominiale, uni familiare o della singola unità immobiliare funzionalmente indipendente con uno o più accessi autonomi situate all'interno di edifici plurifamiliari;
- ovvero (ove non sia possibile il miglioramento di due classi energetiche) il conseguimento della classe energetica più alta.

Il conseguimento della classe energetica richiesta per beneficiare del *superbonus* deve essere dimostrata mediante l'attestato di prestazione energetica (APE) di cui all'art. 6 del D.Lgs. n. 192/2005, prima e dopo l'intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E, l'inciso "ovvero, se ciò non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più alta" è stato affrontato con riguardo al caso dell'immobile già nella penultima classe A3 che può evidentemente salire al massimo di una classe (A4).

Questo inciso però dovrebbe riferirsi anche ai casi in cui sussistano delle impossibilità oggettive, dal punto di vista edilizio, a effettuare sull'immobile un insieme di interventi che siano idonei a consentire il raggiungimento del significativo miglioramento di ben due classi energetiche.

È il caso ad esempio degli immobili "vincolati" ex D.Lgs. n. 42/2004 (descritti nel precedente § 3.2) o di quelli che non possono essere oggetto degli interventi di riqualificazione energetica "trainanti" perché vietati da

regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali che potrebbero rendere in molti casi oggettivamente impossibile raggiungere l'obiettivo di un miglioramento di due classi energetiche.

Per questa ragione, l'inciso "ovvero, se ciò non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più alta", oltre al caso degli immobili in A3 menzionati dalla circ. 24/E/2020, potrebbe riguardare proprio quegli immobili che non possono oggettivamente migliorare la classe energetica perché soggetti a vincoli e restrizioni. Dovrebbe quindi spettare il *superbonus* del 110% ove gli interventi di riqualificazione energetica consentano di ottenere il miglioramento "massimo possibile" di risparmio energetico (in questi casi, potrebbe accadere che venga confermata la classe di efficienza energetica antecedente agli interventi, ma con un avvicinamento alle soglie che determinano il passaggio alla classe superiore). Sul punto è auspicabile conoscere l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate.

#### **8. L'ASSEVERAZIONE PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA CON SUPERBONUS DEL 110%**

Ai fini della fruizione diretta in dichiarazione della detrazione del 110% e per poter optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo per gli interventi di riqualificazione energetica è necessario ottenere l'asseverazione da parte dei tecnici abilitati ai sensi del comma 13 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, così come modificato in sede di conversione.

Deve inoltre essere trasmessa la comunicazione all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori. All'ENEA dovrà essere trasmessa anche l'asseverazione.

#### **9. MODALITÀ DI PAGAMENTO**

Anche ai fini del *superbonus* del 110% le spese per l'esecuzione degli interventi devono essere pagate (salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito) mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa.

#### **10. DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE**

Ai fini del *superbonus* il contribuente deve conservare:

- le fatture o le ricevute fiscali (o il documento commerciale) comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi agevolati;
- la ricevuta del bonifico bancario, ovvero del bonifico postale, attraverso il quale è stato effettuato il pagamento per le persone fisiche;
- il consenso del proprietario dell'immobile all'esecuzione dei lavori ove effettuati dal detentore;
- copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese per gli interventi effettuati sulle parti comuni condominiali (tale documentazione può essere sostituita dalla certificazione

rilasciata dall'amministratore del condominio);

- copia dell'asseverazione trasmessa all'ENEA per gli interventi di riqualificazione energetica;
- copia dell'asseverazione depositata presso lo sportello unico competente di cui all'art. 5 del DPR 380/2001 per gli interventi antisismici.

#### **11. IL SUPERBONUS DEL 110% PER GLI INTERVENTI ANTISISMICI (“SUPER SISMABONUS”)**

Per le spese sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, è elevata al 110% l'aliquota delle detrazioni spettanti per gli interventi di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013.

Si tratta dei seguenti interventi per i quali è possibile beneficiare del “*sismabonus*”:

- interventi di adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione (art. 16-*bis* comma 1 lett. i) del TUIR):
  - su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) e nella zona sismica 3, di cui all'OPCM 20.3.2003 n. 3274;
  - le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo l'1.1.2017;
  - che riguardano costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive.

Per questi interventi e per le spese sostenute fino al 30.6.2020, la detrazione era del 50%, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000,00 euro per unità immobiliare e doveva essere ripartita in 5 quote annuali;

- interventi di cui sopra dai quali derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore. Per le spese sostenute fino al 30.6.2020, l'aliquota della detrazione era del:
  - 70% nel caso in cui dalla realizzazione degli interventi il rischio sismico dell'immobile si riduca sino a determinare il passaggio ad una classe di rischio inferiore (la detrazione aumenta al 75% se i lavori sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali);
  - 80% nel caso in cui gli interventi determinino il passaggio dell'immobile a due classi di rischio inferiori (la detrazione aumenta all'85% se i lavori sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali).

Anche per questi interventi le detrazioni spettano su un ammontare massimo di spesa pari a 96.000,00 euro per ogni unità immobiliare e devono essere obbligatoriamente ripartite in 5 quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi;

- acquisti di unità immobiliari ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 ai sensi dell'OPCM 28.4.2006 n. 3519 che consentono di beneficiare del c.d. “*sismabonus* acquisti” di cui al comma 1-*septies* dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013.

Questa particolare fattispecie prevede che qualora gli “interventi antisismici” siano realizzati nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3 da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente (ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento) e che provvedano entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori alla successiva alienazione dell'immobile, all'acquirente delle unità immobiliari

---

STUDIO VOLPI – BOTTEGA – MICHETTI

24121 Bergamo – Via Monte Sabotino n. 2 - Tel. 035.224352 - Fax 035.224824 – C.F. e P.IVA 00641280169  
e-mail: info@studiovbm.it - R.C. Professionale Allianz AGCS n. 30339107

spetti la detrazione IRPEF/IRES nella misura del:

- 75% nel caso in cui dalla realizzazione degli interventi il rischio sismico dell'immobile si riduca sino a determinare il passaggio ad una classe di rischio inferiore;
- 85% nel caso in cui gli interventi determinino il passaggio dell'immobile a due classi di rischio inferiori.

La detrazione, inoltre, è calcolata sul prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita, spetta entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000,00 euro per ciascuna unità immobiliare ed è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Si osservi che, ove siano realizzati interventi antisismici di cui ai commi 1-bis e 1-ter dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013, la norma non prevede un miglioramento della classe di rischio sismico, motivo per cui, per le spese sostenute dall'1.7.2020 la misura della detrazione è elevata al 110% a prescindere che dall'esecuzione dei lavori si determini o meno un miglioramento della classe di rischio.

Se fino al 30.6.2020 le detrazioni spettanti per gli interventi antisismici erano parametrize alla riduzione della classe di rischio degli edifici, dall'1.7.2020 e fino al 31.12.2021 tutti gli interventi contemplati dai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013 sono premiati indifferentemente con l'aliquota di detrazione del 110%, a prescindere dalla classe di rischio sismico che si è ottenuta a seguito dei lavori.

#### ***Soggetti beneficiari del sismabonus del 110%***

Anche con riguardo agli interventi antisismici, l'aliquota del 110% spetta per gli interventi effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, sulle singole unità immobiliari;
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati e dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa;
- dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 del DLgs. 460/97;
- dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui all'art. 6 della L. 266/91;
- dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'art. 7 della L. 383/2000;
- dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'art. 5 comma 2 lett. c) del D.Lgs. 242/1999, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

#### ***Assenza del limite delle due unità immobiliari per gli interventi sulle singole unità immobiliari***

Per gli interventi antisismici non si applica il limite delle due unità immobiliari previsto dal comma 10 dell'art. 119 del decreto "Rilancio" (il limite riguarda infatti soltanto gli interventi di riqualificazione energetica).

Di conseguenza, gli interventi antisismici possono essere effettuati su tutte le unità abitative, anche in numero superiore alle due unità; l'unico requisito richiesto per poter fruire dell'agevolazione (anche nella versione *superbonus*) è che le unità si trovino nelle zone sismiche 1, 2 e 3.

#### ***Tipologie di immobili agevolati***

L'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 24/E (§ 2) restringe l'ambito oggettivo del *superbonus* del 110% ai soli immobili residenziali (siano essi condomini, edifici unifamiliari o plurifamiliari, o singole unità

immobiliari).

La posizione restrittiva assunta dall'Amministrazione finanziaria è difficilmente condivisibile in considerazione del fatto che la norma contenuta nell'art. 119 del decreto "Rilancio" non pone alcuna limitazione al riguardo.

### ***Asseverazione***

Ai fini della detrazione del 110% e per poter optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo per gli interventi antisismici è necessario ottenere l'asseverazione da parte dei tecnici abilitati ai sensi del comma 13 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, così come modificato in sede di conversione.

## **12. IL SUPERBONUS DEL 110% PER GLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI**

Ai sensi del comma 5 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, la detrazione prevista dall'art. 16-bis comma 1 del TUIR per gli interventi di recupero edilizio spetta nella misura del 110% per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici.

Il *superbonus* del 110% spetta, per le spese sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, solo se è stato eseguito congiuntamente uno degli interventi di riqualificazione energetica o antisismici che consentono di beneficiare della detrazione al 110% e se l'energia non autoconsumata è ceduta al GSE.

I soggetti beneficiari sono i medesimi che possono beneficiare del *superbonus* del 110% per gli interventi di riqualificazione energetica e per gli interventi antisismici.

### ***Limite di spesa***

Il *superbonus* del 110%:

- spetta fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a 48.000,00 euro e comunque nel limite di spesa di 2.400,00 euro per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico (il limite è ridotto ad 1.600,00 euro per ogni kW di potenza nominale se sono eseguiti interventi di cui alle lett. d), e) ed f) dell'art. 3 comma 1 del DPR n. 380/2001 che consistono, rispettivamente, in interventi di ristrutturazione edilizia, interventi di nuova costruzione e interventi di ristrutturazione edilizia);
- deve essere ripartito tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E (§ 2.2.2) ha precisato che il limite di 48.000,00 euro è riferito:

- cumulativamente per l'installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti;
- alla singola unità immobiliare.

### ***Cessione dell'energia al GSE e incumulabilità della detrazione***

La fruizione della maggiore aliquota del 110% è subordinata alla cessione in favore del GSE dell'energia non autoconsumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo.

La detrazione del 110%, inoltre, non è cumulabile con altri incentivi pubblici e altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione e gli incentivi per lo scambio sul posto.

### **13. IL SUPERBONUS DEL 110% PER LE COLONNINE DI RICARICA DEI VEICOLI ELETTRICI**

Nel caso in cui sia stato eseguito congiuntamente uno degli interventi di riqualificazione energetica che consente di beneficiare del “*superbonus*” del 110%, per l’installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, la detrazione di cui all’art. 16-ter del D.L. N. 63/2013, spetta nella misura del 110% (art. 119 comma 8 del D.L. n. 34/2020).

L’agevolazione deve essere in questo caso ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Anche in questo caso, l’aliquota maggiorata del 110% compete per le spese sostenute dall’1.7.2020 al 31.12.2021 e per i soli interventi effettuati dai condomìni, dalle persone fisiche, al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni, sulle singole unità immobiliari, dagli IACP comunque denominati, dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, dagli enti del Terzo settore e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche.

#### ***Limite di spesa detraibile***

Il limite massimo delle spese detraibili, pari ad 3.000,00 euro, è:

- annuale;
- riferito a ciascun intervento di acquisto e posa in opera delle infrastrutture di ricarica.

Se la spesa è sostenuta da più contribuenti, nel limite massimo di spesa di 3.000,00 euro, la stessa deve essere ripartita tra gli aventi diritto in base al costo sostenuto da ciascuno.

Il predetto limite, inoltre, è riferito a ciascun contribuente e costituisce, pertanto, l’ammontare massimo di spesa ammesso alla detrazione anche nell’ipotesi in cui, nel medesimo anno, il contribuente abbia sostenuto spese per l’acquisto e la posa in opera di più infrastrutture di ricarica.

### **14. LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO E LA CESSIONE DELLA DETRAZIONE**

L’art. 121 del D.L. n. 34/2020 prevede che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per determinati interventi (ed in particolare spese per interventi che godono del *superbonus* del 110%) possono optare, in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- per lo “sconto sul corrispettivo”: si tratta di un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi, d’intesa con i fornitori stessi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d’imposta, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- per la “cessione della detrazione”: in questo caso, l’importo corrispondente alla detrazione spettante si trasforma in un credito d’imposta in capo al cessionario (che può essere anche un istituto di credito o altri intermediari finanziari). Quest’ultimo può, a sua volta, cedere il credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. Questa tipologia di cessione può essere esercitata anche per le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021. L’opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è irrevocabile.

#### ***Opzione in relazione allo stato di avanzamento dei lavori***

Il comma 1-bis dell’art. 121 introdotto in sede di conversione prevede che l’opzione di cui sopra (cessione o

sconto) possa essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori.

Per gli interventi che consentono di beneficiare del *superbonus* del 110%, tuttavia, ai fini dell'opzione per la cessione della detrazione o lo sconto in fattura:

- gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di 2 per ciascun intervento complessivo;
- il primo SAL deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento.

#### ***Interventi sulle parti comuni condominiali - Scelta del singolo condòmino***

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E (§ 7) ha precisato che i soggetti che sostengono le spese per interventi realizzati sul medesimo immobile possono decidere se fruire della detrazione direttamente oppure esercitare le opzioni, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri.

Per gli interventi sulle parti comuni condominiali, quindi, anche per il *superbonus* ogni singolo condòmino potrà scegliere autonomamente.

#### ***Sconto sul corrispettivo d'intesa con il fornitore***

L'opzione per lo sconto in fattura è esercitata dal contribuente che sostiene le spese "d'intesa con il fornitore". Tale intesa rientra nelle ordinarie dinamiche dei rapporti contrattuali e delle pratiche commerciali. Il fornitore, peraltro, può applicare anche uno sconto "parziale" (risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 325 del 9.9.2020). In questo caso, per la spesa rimasta a carico del contribuente è possibile:

- fruire della detrazione in dichiarazione;
- oppure optare per la cessione del credito corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, inclusi gli istituti di credito e altri intermediari finanziari.

#### ***Requisiti per l'esercizio dell'opzione per il superbonus del 110%***

Ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto in alternativa alla fruizione diretta della detrazione del 110% è richiesta:

- l'asseverazione da parte dei tecnici abilitati per gli interventi di riqualificazione energetica e antisismici;
- il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione.

##### ***1. L'asseverazione per gli interventi di riqualificazione energetica e antisismici***

Ai fini della detrazione del 110% e per poter optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo:

- per gli interventi di riqualificazione energetica (interventi "trainanti" e "trainati") dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, i tecnici abilitati devono asseverare:
  - il rispetto dei requisiti previsti dai decreti attuativi;
  - la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Una copia dell'asseverazione viene trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'ENEA secondo le modalità stabilite con il DM 3.8.2020 (decreto "Asseverazioni");

- per gli interventi antisismici di cui al comma 4 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, l'efficacia degli stessi deve essere asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti agli Ordini o ai Collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni di cui al DM 28.2.2017 n. 58. I professionisti incaricati attestano, altresì, la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi

agevolati.

L'asseverazione di cui sopra è rilasciata dal tecnico abilitato al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'art. 121 e deve attestare i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione.

Per l'asseverazione della congruità delle spese si deve far riferimento alle disposizioni del DM 6.8.2020 (c.d. decreto "Requisiti").

#### ***Asseverazioni infedeli - Sanzione applicabile e obblighi assicurativi***

Ai sensi del comma 14 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, ferma restando l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, i soggetti che rilasciano le attestazioni e le asseverazioni, inoltre:

- incorrono in una sanzione amministrativa da 2.000,00 a 15.000,00 euro per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa;
- devono stipulare una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore all'importo di 500.000,00 euro.

La non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio.

#### ***Spese per le asseverazioni detraibili***

Le spese sostenute per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni richieste e per il rilascio del visto di conformità sono detraibili nella misura del 110% ove riguardino gli interventi previsti dall'art. 119 del D.L. n. 34/2020.

#### ***2. Il visto di conformità per gli interventi con detrazione del 110%***

Nel caso siano stati effettuati gli interventi che consentono di fruire del *superbonus* del 110%, ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura, il contribuente deve richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Dall'interpretazione letterale della norma contenuta nel solo comma 11 dell'art. 119 in esame, il visto di conformità è necessario soltanto per poter optare per la cessione/sconto sul corrispettivo, mentre non deve essere richiesto per fruire del *superbonus* del 110% (in tal senso la circ. Agenzia delle Entrate n. 24/E, § 8.1 e la guida Agenzia delle Entrate del luglio 2020).

#### ***Soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità***

Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/97 (c.d. "visto leggero");

- dai soggetti indicati dall'art. 3, comma 3, lett. a) e b) del DPR n. 322/98. Si tratta degli iscritti:
  - negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali;
  - negli albi dei consulenti del lavoro;
- dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF.

Il soggetto che rilascia il visto di conformità deve verificare che i professionisti incaricati abbiano:

- rilasciato le asseverazioni e le attestazioni necessarie;
- stipulato una polizza di assicurazione della responsabilità civile, come previsto dall'art. 119, comma 14 del D.L. n. 34/2020.

### ***Modalità di comunicazione dell'opzione***

Sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, sia per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici, l'esercizio dell'opzione deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello approvato ed allegato al Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 283847 dell'8.8.2020, denominato "*Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica*".

La comunicazione è inviata, a decorrere dal 15.10.2020 ed entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione, esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle Entrate, anche avvalendosi dei soggetti che rilasciano il visto di conformità.

Il mancato invio della comunicazione nei termini e con le modalità previste dal provvedimento rende l'opzione inefficace nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

### ***Soggetto tenuto all'invio della comunicazione***

Per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari che danno diritto al *superbonus* del 110% la comunicazione è inviata esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità.

Per gli interventi sulle parti comuni degli edifici che fruiscono del *superbonus* del 110% la comunicazione è inviata, esclusivamente mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate:

- dal soggetto che rilascia il visto di conformità;
- dall'amministratore del condominio, direttamente o mediante intermediari;
- da uno dei condòmini se non vi è obbligo di nominare l'amministratore del condominio ed i condòmini non vi hanno provveduto. In questi casi, il soggetto che rilascia il visto è tenuto a verificare e validare i dati relativi al visto di conformità e alle asseverazioni e attestazioni.

Per gli interventi di riqualificazione energetica "trainanti" e "trainati" che consentono di beneficiare del *superbonus* del 110%, inoltre, la comunicazione è inviata a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo al rilascio da parte dell'ENEA della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione dei tecnici abilitati.

Sulla base dei dati sintetici delle asseverazioni inviati dall'ENEA all'Agenzia delle Entrate è verificata l'esistenza dell'asseverazione indicata nella comunicazione, pena lo scarto della comunicazione stessa.

### ***Modalità di utilizzo del credito d'imposta da parte del cessionario***

Il cessionario utilizza il credito d'imposta ricevuto:

- in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/97;
- sulla base delle rate residue di detrazione non fruita dal beneficiario originario;
- con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione;
- a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese.

Per poter utilizzare i crediti ricevuti è necessario che:

- i cessionari e i fornitori confermino preventivamente l'esercizio dell'opzione, esclusivamente con le funzionalità disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate;
- il modello F24 sia presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

La quota di credito d'imposta non utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento, inoltre:

- non può essere fruita negli anni successivi;
- non può essere richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta.

#### ***Cessioni ulteriori dei crediti d'imposta***

I fornitori che hanno effettuato gli interventi e gli altri cessionari possono, a loro volta, cedere il credito d'imposta ad altri soggetti. L'ulteriore cessione è possibile:

- a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione;
- a favore di altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione.

La comunicazione della ulteriore cessione da parte dei cessionari e dei fornitori, inoltre, deve essere effettuata:

- esclusivamente, a pena d'inefficacia, a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate;
- dopo aver confermato l'esercizio dell'opzione con le stesse modalità.

I cessionari utilizzano i crediti d'imposta secondo gli stessi termini, modalità e condizioni applicabili al cedente.

#### ***Indebito utilizzo del credito in compensazione - Responsabilità dei fornitori e dei cessionari***

I fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto.

#### ***Controllo della documentazione***

Nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo, l'Agenzia delle Entrate procede alla verifica documentale e sostanziale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alle detrazioni d'imposta che sono state cedute. Qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti dei soggetti beneficiari della stessa, maggiorato degli interessi e delle sanzioni.

In presenza di concorso alla violazione, rimane ferma anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo e dei relativi interessi.

I fornitori ed i cessionari, inoltre, rispondono per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto.

\* \* \* \* \*

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

