

RICOSTRUZIONE POST SISMA ITALIA CENTRALE E SUPERBONUS 110%



Prefazione

Con questa guida operativa il Commissario Straordinario di Governo per la ricostruzione post sisma 2016/2017 e l'Agenzia delle entrate intendono mettere a disposizione dei cittadini, dei professionisti e degli operatori economici gli strumenti operativi e i chiarimenti per l'utilizzo combinato del Superbonus e degli altri incentivi fiscali vigenti con il contributo per la riparazione degli edifici danneggiati dal sisma del 2016/2017, e imprimere così un'ulteriore accelerazione al processo di ricostruzione.

Frutto di un approfondito confronto tra il Commissario e l'Agenzia delle entrate, che ha coinvolto anche il Ministero delle Infrastrutture e della mobilità sostenibili per gli aspetti di sua competenza, la guida illustra nel dettaglio le modalità di applicazione del Superbonus nell'ambito dei progetti di ricostruzione, le procedure per accedervi, la rendicontazione e la modalità di fatturazione degli interventi. Essa, pertanto, fornisce specifici chiarimenti delle norme e delle disposizioni regolatorie già contenute nel decreto legge n. 34/2020 e nelle Ordinanze commissariali n. 108/2020 e n. 111/2020.

L'obiettivo della guida è duplice. Su un piano generale definire le modalità di coordinamento degli incentivi fiscali e del contributo per la ricostruzione post sisma previsto dall'art. 5 del decreto legge n. 189/2016, ottimizzando e rendendo più efficace l'utilizzo delle cospicue risorse pubbliche che sono state stanziare per tali primari obiettivi. Dall'altra parte, la messa a punto di procedure tecniche, amministrative e fiscali condivise permetterà di semplificare l'attività dei professionisti e delle imprese impegnate nella ricostruzione, massimizzando il beneficio per i cittadini, atteso che il Superbonus spetta ai proprietari degli immobili danneggiati dal terremoto con riferimento alla parte di spesa eccedente il contributo pubblico per la ricostruzione. Sarà possibile, in particolare, semplificare gli adempimenti presentando agli uffici speciali, attraverso i tecnici, una sola istanza, con un progetto unico, con procedure semplificate e flessibili per la fatturazione e la rendicontazione, sia ai fini della concessione dei contributi pubblici che delle detrazioni. Queste ultime, peraltro, nell'ambito di un progetto unitario spettano anche sulle spese per le opere di completamento di interventi cosiddetti "trainanti" e "trainati" ammissibili al Superbonus già finanziati dai contributi per la ricostruzione.

Anche i cittadini che hanno già presentato la domanda o hanno già ottenuto il contributo pubblico per la ricostruzione o anche avviato i lavori, possono accedere al Superbonus relativamente alle spese rimaste a carico, anche presentando una variante progettuale in corso d'opera.

La guida si sofferma anche sulle novità introdotte dal comma 4-ter dell'articolo 119 del decreto legge n. 34/2020 che ha aumentato del 50% i limiti di spesa ammissibili al Superbonus in alternativa, quindi con la rinuncia, al contributo per la ricostruzione.

La combinazione del contributo con il Superbonus rappresenta una grande opportunità per accelerare la ricostruzione post sismica nel Centro Italia e per migliorare ulteriormente la sicurezza sismica e l'efficienza energetica di decine di migliaia di edifici che devono ancora essere ricostruiti.

È evidente come ci si trovi di fronte a una grande opportunità per migliorare sotto il profilo sismico ed energetico le abitazioni senza che il cittadino venga gravato di spese ulteriori, considerato anche che ai fini fiscali i proprietari possono optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione in dichiarazione dei redditi, per un contributo anticipato sotto forma di sconto praticato dai fornitori dei beni o servizi (sconto in fattura) o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

L'impegno delle nostre amministrazioni non si esaurisce con il presente elaborato, ma sarà accompagnato da una costante assistenza che gli uffici garantiranno per supportare i cittadini e i professionisti per superare incertezze o problemi applicativi che dovessero manifestarsi nell'ambito del procedimento amministrativo.

Il Commissario Straordinario
Giovanni Legnini

Il Direttore dell'Agenzia delle entrate
Ernesto Maria Ruffini

RICOSTRUZIONE POST SISMA ITALIA CENTRALE E SUPERBONUS 110%

(aprile 2021)

1. INTRODUZIONE.....	2
2. IL CONCORSO TRA IL CONTRIBUTO PER IL SISMA E LE AGEVOLAZIONI FISCALI.....	5
3. ASPETTI PROCEDURALI	7
4. LA RENDICONTAZIONE E LA FATTURAZIONE	8
5. IL SUPERBONUS PER I LAVORI IN CORSO D'OPERA AL 1° LUGLIO 2020...	10
6. LA CONFORMITA' URBANISTICA NELLA RICOSTRUZIONE POST SISMA.....	11
7. I TEMPI DI CONCLUSIONE DEI LAVORI	12
8. IL SUPERBONUS NEGLI AGGREGATI EDILIZI	13
9. IL SUPERBONUS RAFFORZATO	14
10. GLI ULTERIORI INCENTIVI FISCALI	15
Domande e risposte.....	16
Per saperne di più	20

1. INTRODUZIONE

Il decreto Rilancio (decreto legge n. 34/2020), modificato dalla legge di bilancio 2021 (legge n. 178/2020) ha elevato al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute **dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022** a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici o delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (Superbonus).

Ulteriori sei mesi di tempo, fino al **31 dicembre 2022**, sono concessi per le spese sostenute per lavori su parti comuni di edifici in condominio o realizzati sulle parti comuni di edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche se, al 30 giugno 2022, è stato realizzato almeno il 60% dell'intervento complessivo.

Le disposizioni attuative della predetta detrazione sono contenute nel:

- decreto del Ministro dello sviluppo economico del 6 agosto 2020 (requisiti delle asseverazioni per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici)
- decreto del Ministro dello sviluppo economico del 6 agosto 2020 (requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici)
- decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 329/2020 (modifica al Dm n. 58/2017, recante "Sisma Bonus - Linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati").

Con riferimento all'applicazione del Superbonus, sono stati forniti chiarimenti, sia pure **relativamente alle disposizioni vigenti al 31 dicembre 2020, con la circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, con la risoluzione n. 60/E del 28 settembre 2020 e con la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.**

Il Superbonus si aggiunge, nei termini che saranno in seguito chiariti, ai contributi previsti per la riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici.

L'articolo 119 del decreto Rilancio è stato modificato sia dal decreto legge n. 104/2020 sia dalla legge di bilancio 2021; in particolare sono stati inseriti:

- il comma 1-ter ai sensi del quale «*Nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici, l'incentivo di cui al comma 1 [interventi di efficienza energetica ammessi al Superbonus] spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione*»
- il comma 4-quater, ai sensi del quale, «*nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza*», il Superbonus per interventi antisismici spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

È stato, inoltre, inserito il comma 4-*ter* ai sensi del quale i limiti delle spese ammesse al Superbonus sono aumentati del 50% per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al decreto legge n. 189/2016, e di cui al decreto legge n. 39/2009. In tal caso, tuttavia, **il Superbonus è alternativo al contributo per la ricostruzione.** La norma è stata ulteriormente modificata al fine di estendere tale disposizione - prima limitata ai soli Comuni del Centro Italia colpiti dal sisma del 2016/2017 e a quelli dell'Abruzzo colpiti dal sisma 2009 - a tutti i Comuni interessati da eventi sismici avvenuti dopo il 2008 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza.

Il Commissario Straordinario per la ricostruzione post sisma 2016 ha fornito, con propri provvedimenti, d'intesa con l'Agazia delle entrate, i primi indirizzi sulla coesistenza tra i due istituti: Superbonus e contributo per la ricostruzione.

L'**Ordinanza commissariale n. 108 del 2020**, in particolare, ha stabilito che, per gli interventi antisismici ammessi al Superbonus (articolo 119, comma 4 del decreto Rilancio) - riferiti alla riparazione e ricostruzione degli edifici danneggiati dagli eventi sismici a far data dal 24 agosto 2016, per i quali è previsto il contributo commissariale - occorre riferirsi, in ordine alle modalità applicative, **alla precedente Ordinanza n. 60 del 31 luglio 2018**, adottata per coordinare l'applicazione del predetto contributo e della detrazione di cui all'articolo 16, commi 1-*bis* e seguenti, del decreto legge n. 63/2013 (cosiddetto Sismabonus).

Successivamente, con l'**Ordinanza commissariale n. 111/2020**, è stato stabilito che:

- il Superbonus e ogni altro incentivo fiscale spetta per **l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione**
- il Superbonus spetta per le **spese sostenute per tutti gli interventi edilizi, ammessi alla predetta detrazione, di riparazione o di ricostruzione in sito disciplinati dalle ordinanze commissariali**, nonché per gli interventi di ricostruzione degli edifici danneggiati per i quali si sia resa obbligatoria la ricostruzione in altro sito
- è possibile redigere un **progetto unitario dell'intervento e un unico computo metrico estimativo per accedere al Superbonus**, nonché ai contributi per la ricostruzione post sisma, ferma restando la **chiara riferibilità, nell'ambito del computo metrico, delle spese finanziate con il contributo e quelle eccedenti ammesse al Superbonus**
- con riferimento agli interventi edilizi su edifici con danni lievi, per i quali si intende fruire del Superbonus ai sensi dell'articolo 119, commi 1, 2, 4-*bis*, 5, 6 e 8 del decreto Rilancio, il termine di esecuzione dei lavori è ulteriormente prorogato di sei mesi. In caso di interventi edilizi su edifici con danni lievi che comportano lavorazioni finalizzate al miglioramento sismico dell'edificio che rientrino nel Superbonus ai sensi del comma 4, del medesimo articolo 119, il termine di esecuzione dei lavori è equiparato a quello previsto per gli interventi sugli edifici con danni gravi (si veda il capitolo 7)

- le disposizioni sopra riportate si applicano anche agli interventi per i quali sia già stato emanato il decreto di concessione del contributo e anche, ove occorra, previa presentazione di varianti in corso d'opera nel rispetto della normativa sulla ricostruzione.

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 28/E del 23 aprile 2021, ha fornito ulteriori chiarimenti in ordine alla compatibilità tra le detrazioni spettanti in base alla normativa vigente e i contributi statali concessi per la ricostruzione di edifici danneggiati da eventi sismici.

Alla luce del quadro normativo sopra delineato, la presente guida intende chiarire alcuni aspetti applicativi e operativi connessi all'accesso al contributo post sisma e alla contestuale fruizione del Superbonus.

La guida è completata con le risposte ad alcune domande poste dagli operatori del settore e pervenute alla struttura commissariale.

2. IL CONCORSO TRA IL CONTRIBUTO PER IL SISMA E LE AGEVOLAZIONI FISCALI

Il Superbonus spetta, come già precisato, per la parte di spesa eccedente il contributo concesso per gli interventi di riparazione o ricostruzione post sisma, nel rispetto di tutti i requisiti oggettivi e soggettivi richiesti dalle norme sul sisma nonché dal decreto Rilancio.

Ai fini della fruizione del Superbonus, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti per la predetta detrazione (per i quali si rimanda alle norme e alle circolari emanate in materia e alle guide presenti nel sito dell'Agenzia delle entrate), il contribuente deve acquisire l'asseverazione tecnica relativa agli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico – da parte, rispettivamente, dei tecnici abilitati al rilascio delle certificazioni energetiche e dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico - che certifichi **il rispetto dei requisiti tecnici necessari ai fini delle agevolazioni fiscali e la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati, in accordo ai previsti decreti ministeriali.**

In particolare, è necessario, richiedere, sia ai fini dell'utilizzo diretto in dichiarazione del Superbonus che dell'opzione per la cessione o lo sconto:

- **per gli interventi di efficientamento energetico**, l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato, che consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico del 6 agosto 2020 sono state stabilite le modalità di trasmissione della suddetta asseverazione e le relative modalità attuative
- **per gli interventi antisismici**, l'asseverazione da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, dell'efficacia degli interventi, in base alle disposizioni di cui al decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 58/2017 (come modificato dal decreto n. 329/2020). I professionisti incaricati devono attestare anche la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

L'asseverazione è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori e attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e della effettiva realizzazione.

Ai fini della semplificazione degli adempimenti correlati, è possibile presentare un **unico progetto** e un **unico computo metrico**, ferma restando la chiara riferibilità, nell'ambito del computo metrico, delle spese finanziate con il contributo e quelle eccedenti ammesse al Superbonus.

Pertanto, il professionista incaricato alla presentazione dell'istanza relativa al contributo per la riparazione o ricostruzione dell'edificio danneggiato dal sisma depositerà, utilizzando la piattaforma informatica e con le modalità previste dalle ordinanze commissariali, un unico progetto presso gli enti preposti (uffici speciali della ricostruzione e Comuni territorialmente competenti), corredandolo di tutta la documentazione richiesta dalle rispettive norme di riferimento e dichiarando di voler fruire del Superbonus per la parte eccedente il contributo concesso dall'ufficio ricostruzione.

Nel caso in cui siano realizzati anche ulteriori interventi che non possono essere ammessi né al contributo per la ricostruzione né al Superbonus – per esempio interventi non correlati a quelli di efficientamento energetico o di miglioramenti della resistenza sismica degli edifici - è necessario che il computo metrico ne dia evidenza e che siano distintamente contabilizzate (ed eventualmente, ai fini dei relativi controlli, oggetto di separata fatturazione) le spese riferite a tali interventi rispetto a quelle riferite agli interventi ammessi al contributo e al Superbonus.

Ai fini dell'attestazione, prevista dal comma 13 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, della corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati ammesse al Superbonus **occorre far riferimento al prezzario del cratere** adottato per la verifica sui costi per la riparazione e ricostruzione degli edifici danneggiati dal sisma.

Se alcune delle tipologie di interventi o di impianti o infrastrutture previsti dal progetto (sia che rientrino tra quelli ammessi al Superbonus, sia che riguardino il contributo per la ricostruzione post sisma) non sono indicati nel prezzario del cratere, è possibile fare ricorso ai prezzari predisposti dalle regioni territorialmente competenti o dalle altre regioni del cratere.

Nel caso in cui i prezzari non riportino le voci relative agli interventi, o parte degli interventi da eseguire, il tecnico abilitato attesta la congruità delle spese in maniera analitica, secondo un procedimento che tenga conto di tutte le variabili che intervengono nella determinazione delle spese stesse, anche avvalendosi dei prezzi di riferimento indicati nell'Allegato I del Dm 6 agosto 2020.

La relazione, firmata dal tecnico abilitato circa la congruità delle spese, è allegata all'asseverazione di cui all'articolo 8 del predetto decreto ministeriale.

3. ASPETTI PROCEDURALI

Se il cittadino legittimato a presentare l'istanza per la richiesta dei contributi per la riparazione o ricostruzione dell'edificio danneggiato dal sisma non ha ancora provveduto all'inoltro della richiesta, a mezzo del professionista incaricato, può accedere al contributo mediante il deposito di un unico progetto.

La documentazione richiesta per il Superbonus può essere depositata per vie ordinarie al Comune territorialmente competente o trasmessa mediante l'applicazione informatica predisposta dalla struttura commissariale alla quale accedono anche i Comuni del cratere. In tal caso, il Comune acquisisce la documentazione, comprese le asseverazioni richieste al professionista, al proprio protocollo.

Restano fermi, in ogni caso, gli adempimenti e le modalità di accesso al Superbonus e alle relative opzioni come disciplinate dagli articoli 119 e 121 del decreto Rilancio, dai decreti ministeriali e provvedimenti attuativi nonché le indicazioni contenute nelle risoluzioni e circolari dell'Agenzia delle entrate, ai fini di tale detrazione.

È possibile, inoltre, accedere alle agevolazioni fiscali anche nel caso in cui i lavori siano in corso d'opera e il soggetto interessato intenda, mediante una variante al progetto originario, eseguire interventi e/o procedere all'acquisto di beni per i quali è consentito fruire degli stessi incentivi.

Per l'accesso al Superbonus nei lavori per la riparazione o la ricostruzione degli edifici danneggiati dal sisma, in corso d'opera, si rimanda al capitolo 5.

4. LA RENDICONTAZIONE E LA FATTURAZIONE

La detrazione spetta anche per alcune spese sostenute in relazione agli interventi che beneficiano del Superbonus, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Si tratta, in particolare:

- delle spese sostenute per l'acquisto dei materiali, la progettazione e le altre spese professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (per esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, le spese preliminari di progettazione e ispezione e prospezione)
- degli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (per esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'imposta sul valore aggiunto qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione, l'imposta di bollo e i diritti pagati per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori).

In continuità con la prassi riferita alle agevolazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (articolo 16-*bis* del Tuir), gli interventi agevolabili sono, di norma, integrati o correlati a interventi di categorie diverse (per esempio, negli interventi di manutenzione straordinaria sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, opere di pittura e finitura ricomprese in quelle di manutenzione ordinaria). Inoltre, per l'esatta individuazione degli interventi da realizzare e della puntuale applicazione delle disposizioni agevolative, occorre tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore". Ai fini dell'applicazione del Superbonus, pertanto, la detrazione si applica, nei limiti previsti per ciascun intervento, anche alle spese sostenute per gli interventi di "completamento" dell'intervento "complessivamente" considerato che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili (circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020).

A tal fine, si ritiene irrilevante l'eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l'intervento "principale" in quanto sono ammesse al Superbonus le spese di completamento rimaste effettivamente a carico del contribuente.

Pertanto, a titolo esemplificativo, se l'ufficio speciale per la ricostruzione provvede ai sensi delle ordinanze commissariali a erogare contributi per interventi ammessi al Superbonus, sia trainanti che trainati (per esempio, pompa di calore, cappotto termico eccetera), è possibile fruire del Superbonus con riferimento alle spese eccedenti il contributo ("in acollo") anche se le stesse si riferiscono a lavorazioni o beni (finiture, materiale di completamento eccetera) che autonomamente non godrebbero del beneficio fiscale.

Rimane l'obbligo, in carico al professionista, di produrre in visione al competente ufficio speciale per la ricostruzione anche le fatture non liquidate ai sensi delle ordinanze commissariali, così come previsto nella disciplina relativa al sisma 2016.

Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione del Superbonus è, tuttavia, necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti la riconducibilità delle spese sostenute agli interventi agevolabili.

Tale circostanza può essere attestata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza tenuti ad asseverare, ai sensi dell'articolo 119, comma 13 del decreto Rilancio, l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico nonché la congruità delle relative spese, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 58/2017. Tale asseverazione deve essere rilasciata sia ai fini del Superbonus (articolo 119 del decreto Rilancio) che dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura (articolo 121 dello stesso decreto).

È utile richiamare, infine, la circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, nella quale è stato precisato che, ai sensi del comma 15 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, sono detraibili nella misura del 110%, nei limiti previsti per ciascun intervento, anche le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità nonché delle attestazioni e delle asseverazioni.

5. IL SUPERBONUS PER I LAVORI IN CORSO D'OPERA AL 1° LUGLIO 2020

Come precisato nella circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020: *"La detrazione è riconosciuta nella misura del 110%, 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 (ora al 30 giugno 2022), indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi"*. La detrazione delle spese sostenute nell'anno 2022 andrà ripartita, invece, in quattro quote annuali di pari importo.

Per gli interventi sulle parti comuni degli edifici effettuati dai condomini nonché dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento a edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate possedute da un unico proprietario o in comproprietà, per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo, il Superbonus spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Dal punto di vista della normativa fiscale, pertanto, non vi sono preclusioni alla possibilità di detrarre anche le spese sostenute dal 1° luglio 2020 relative a interventi in corso d'opera, anche realizzati mediante eventuali varianti progettuali, fermo restando l'obbligo di rispettare ogni altro adempimento richiesto.

Naturalmente, anche con riferimento a interventi già avviati prima del 1° luglio 2020, il Superbonus spetta per i costi sostenuti in eccedenza rispetto al contributo rientranti nel progetto approvato dal Comune ai fini del decreto di concessione dello stesso contributo.

Qualora per i lavori in corso al 1° luglio 2020 sia stata presentata la richiesta di contributi per la riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati dal sisma ma non anche l'asseverazione prevista dal Dm n. 58/2017, ai fini del Sismabonus o del Superbonus, il deposito della stessa asseverazione deve essere effettuato tempestivamente.

Il deposito dell'asseverazione può avvenire, quindi, contestualmente alla presentazione di eventuali varianti o, comunque, come documentazione integrativa nel corso dei lavori (in tal senso, parere del Consiglio Superiore dei lavori Pubblici n. U.0003315 del 30 marzo 2021).

6. LA CONFORMITA' URBANISTICA NELLA RICOSTRUZIONE POST SISMA

Di seguito, alcune precisazioni sulla disciplina urbanistico edilizia applicabile agli interventi della ricostruzione privata che possono accedere al Superbonus.

Ai fini della verifica della compatibilità urbanistica degli interventi di ripristino/ricostruzione degli edifici danneggiati dal sisma, anche con totale demolizione e ricostruzione, si applica l'articolo 12, comma 2, del decreto legge n. 189/2016, come modificato dal decreto legge n. 76/2020, che è norma speciale, nonché le disposizioni delle ordinanze commissariali n. 100/2020 e n. 107/2020.

In particolare, rispetto alle limitazioni introdotte anche dalla più recente normativa del 2020, per i casi di "ristrutturazione edilizia" degli immobili vincolati o di quelli ubicati nei centri storici (per i quali è previsto il mantenimento della sagoma, dei prospetti, eccetera), risulta prevalente, per specialità, la previsione di semplificazione, riferita *ad hoc* agli interventi rientranti nell'ambito della ricostruzione. In particolare, il comma 2 dell'articolo 12 del decreto legge n. 189/2016, è stato modificato dal comma 6 dell'articolo 10 del decreto legge n. 76/2020, che ha espressamente escluso, l'"*obbligo di speciali autorizzazioni*", "*anche con riferimento alle modifiche dei prospetti*". La lettera inequivoca della norma speciale derogatoria non consente dubbi interpretativi e non lascia spazio a soluzioni restrittive di diverso tenore.

Pertanto, ai predetti fini non si applicano le norme del Testo unico dell'edilizia (Dpr n. 380/2001), anche per quanto concerne le ristrutturazioni edilizie nei centri storici.

Per quanto concerne gli ulteriori profili urbanistici si applicano le disposizioni previste dall'ordinanza commissariale n. 107/2020 alla quale si rinvia.

7. I TEMPI DI CONCLUSIONE DEI LAVORI

Le ordinanze commissariali precisano che i tempi previsti per la conclusione dei lavori per la riparazione o la demolizione e ricostruzione degli edifici con danni lievi sono ulteriormente prorogati se il cittadino ha manifestato la volontà di usufruire anche del Superbonus.

In particolare, qualora oltre al contributo per la ricostruzione, si intenda fruire anche, del Superbonus spettante per gli interventi di efficienza energetica "trainanti" e "trainati", i tempi previsti per la conclusione dei lavori, ai fini della concessione del predetto contributo, sono prorogati di ulteriori **sei mesi** rispetto ai tempi individuati dalle stesse ordinanze commissariali.

Qualora, invece, siano realizzati interventi antisismici ammessi al Superbonus (articolo 119, comma 4, del decreto legge n. 34/2020), il termine di ultimazione dei lavori ai fini della concessione del contributo per la ricostruzione è quello previsto, nelle Ordinanze commissariali (n. 108/2020 e n. 111/2020), per gli interventi su edifici con danni gravi.

8. IL SUPERBONUS NEGLI AGGREGATI EDILIZI

Le ordinanze del Commissario per la ricostruzione del sisma 2016 definiscono "aggregato edilizio" un insieme di almeno tre edifici (unità strutturali) strutturalmente interconnessi tra loro con collegamenti anche parzialmente efficaci, anche derivanti da progressivi accrescimenti edilizi, che possono interagire sotto un'azione sismica.

Ogni singolo edificio che costituisce l'aggregato può, a sua volta, essere costituito da più unità immobiliari.

L'aggregato è riparato o ricostruito mediante un unico progetto; anche il contributo per l'intervento edilizio è unico e stabilito per l'intero aggregato ancorché individuato sulla base delle singole unità immobiliari che lo compongono.

I proprietari delle unità strutturali (edifici) che compongono l'aggregato si costituiscono in consorzio in coerenza con la disciplina indicata nel decreto "sisma" (decreto legge n. 189 del 2016) e nelle ordinanze commissariali.

Ai fini dell'applicazione del Superbonus, all'aggregato edilizio si applicano le medesime disposizioni previste per i condomini in relazione al trattamento delle parti comuni, ferma restando la ripartizione delle spese fra i proprietari delle unità che costituiscono il consorzio.

In particolare, i soggetti legittimati avranno diritto al Superbonus sulla quota di spesa per gli interventi realizzati sulle parti comuni, eccedente il contributo per la ricostruzione attribuibile a ogni singola unità immobiliare.

Per la disciplina sugli aggregati si rinvia alla guida "[La disciplina degli aggregati edilizi e degli interventi unitari](#)", pubblicata sul sito ufficiale del Commissario Straordinario Ricostruzione Sisma 2016.

9. IL SUPERBONUS RAFFORZATO

Il comma 4-ter dell'articolo 119 del decreto Rilancio prevede l'aumento del 50% del limite di spesa ammesso al Superbonus spettante per interventi di efficienza energetica o antisismici, (denominato "Superbonus rafforzato") nel caso di interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni:

- di cui agli elenchi allegati al decreto legge n. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 229/2016, e di cui al decreto legge n. 39/2009, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77/2009, nonché nei Comuni fuori cratere per gli edifici per i quali sia stata redatta una scheda "AeDes" dalla quale emerga la connessione tra il danno che ha causato l'inagibilità dell'edificio medesimo e l'evento sismico successivamente all'arco temporale previsto dalla norma

La scheda Aedes (Agibilità e danno nell'emergenza sismica) - utilizzata a partire dal terremoto umbro-marchigiano del 1997 e in tutti gli eventi sismici successivi - è una scheda per il rilevamento speditivo dei danni, la definizione di provvedimenti di pronto intervento e la valutazione dell'agibilità post-sismica di edifici.

- interessati dagli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008, nei quali sia stato dichiarato lo stato di emergenza. Ai fini dell'applicazione del Superbonus rafforzato è sufficiente, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta, che sia stato dichiarato lo stato di emergenza a nulla rilevando l'eventuale mancata proroga dello stesso.

La detrazione così rafforzata è **alternativa al contributo previsto per la ricostruzione o riparazione** degli edifici danneggiati dal sisma.

Per tale motivo, nell'ipotesi in cui si intenda fruire del Superbonus rafforzato, il professionista è obbligato a trasmettere via Pec - contestualmente, alla struttura commissariale, all'Ufficio speciale ricostruzione (Usr) e al Comune territorialmente competente - la dichiarazione del proprietario dell'edificio resa ai sensi dell'art. 47 del Dpr n. 445/2000 di rinunciare ai contributi per la ricostruzione.

Questa dichiarazione costituisce condizione essenziale per usufruire delle agevolazioni fiscali.

10. GLI ULTERIORI INCENTIVI FISCALI

Le detrazioni spettanti a fronte di interventi edilizi sono calcolate sulle spese eccedenti il contributo previsto per la ricostruzione. Si tratta, a mero titolo esemplificativo e non esaustivo, delle detrazioni spettanti per interventi di:

- 1) **recupero del patrimonio edilizio**, di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettere a) e b), del Tuir (Dpr n. 917/1986)
- 2) **efficienza energetica**, di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63/2013 (Ecobonus) e all'articolo 119, commi 1 e 2, del decreto legge n. 34/2020 (Superbonus)
- 3) **adozione di misure antisismiche** di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del decreto legge n. 63/2013 (Sismabonus) e all'articolo 119, comma 4, del decreto legge n. 34/2020 (Superbonus)
- 4) **recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti**, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (bonus facciate), di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della legge n. 160/2019
- 5) **installazione di impianti fotovoltaici**, di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *h*), del Tuir, e all'articolo 119, commi 5 e 6, del decreto legge n. 34/2020 (Superbonus)
- 6) **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici**, di cui all'articolo 16-*ter* del decreto legge n. 63/2013 e al comma 8 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34/2020 (Superbonus).

Domande e risposte

1. È POSSIBILE UTILIZZARE LA PIATTAFORMA INFORMATICA RISERVATA ALLE PRATICHE SISMA PER L'INOLTRO AI COMUNI DELLA DOCUMENTAZIONE CONNESSA AL SUPERBONUS?

Nell'ambito dei progetti di ricostruzione che si avvalgono del contributo pubblico, è possibile l'utilizzo della piattaforma informatica della struttura commissariale (ad oggi MUDE) quale veicolo per il deposito della SCIA edilizia e del progetto di riparazione o ricostruzione unitario (cfr. capitolo 2). Ciò vale anche per ogni documento per il quale la disciplina fiscale prevede l'informativa ai Comuni territorialmente interessati (per esempio, asseverazione redatta in base agli allegati al Dm n. 58/2017). La stessa piattaforma è, infatti, fruibile da tutti i Comuni del cratere. In alternativa, è sempre possibile il deposito della documentazione per le vie ordinarie.

Resta fermo che per fruire del Superbonus occorre, in ogni caso, effettuare gli adempimenti previsti dagli articoli 119 e 121 del decreto Rilancio, dai decreti ministeriali e i provvedimenti attuativi emanati ai fini di tale detrazione.

2. QUALI SONO I REQUISITI EDILIZI E URBANISTICI PER POTER ACCEDERE AL SUPERBONUS?

Sotto il profilo edilizio e urbanistico, ai fini dell'accesso al Superbonus in aggiunta al contributo per la ricostruzione post sisma è necessario far riferimento alla normativa speciale disciplinata dalle norme primarie contenute nel decreto legge n. 189/2016, nonché nelle ordinanze commissariali (cfr. capitolo 6).

3. COME CONCILIARE LA DISPOSIZIONE CHE PREVEDE LA PRESENTAZIONE DELLE ASSEVERAZIONI CONTESTUALMENTE AL TITOLO EDILIZIO CON I LAVORI DI RICOSTRUZIONE POST SISMA IN CORSO D'OPERA?

Si considerano valide le asseverazioni, le dichiarazioni e quanto altro necessario ai fini delle agevolazioni fiscali, anche correttive in termini e importi, presentate tramite la piattaforma della struttura commissariale (MUDE) contestualmente alle varianti sul progetto finalizzate all'accesso all'incentivo fiscale. Per i procedimenti amministrativi connessi alla riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati dal sisma, può essere ritenuto vigente esclusivamente il vincolo che il deposito dell'asseverazione, redatta in base all'Allegato B al Dm n. 58/2017, avvenga in modo tempestivo, dovendo necessariamente soprassedersi sul fatto che ciò avvenga prima dell'inizio dei lavori, laddove essi risultino già in corso (cfr. capitolo 5).

4. NEL CASO DI UN EDIFICIO COMPOSTO DA UNITÀ IMMOBILIARI CON PREVALENTE DESTINAZIONE A USO ABITATIVO E ALCUNE UNITÀ IMMOBILIARI ADIBITE AD ATTIVITÀ PRODUTTIVA, GLI INCENTIVI FISCALI SONO FRUIBILI PER L'INTERO IMPORTO ECCEDENTE IL CONTRIBUTO?

I soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni rientrano tra i beneficiari del Superbonus nella sola ipotesi di partecipazione alle spese per

interventi trainanti effettuati sulle parti comuni di edifici condominiali o composti da 2 a 4 unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà. Possono pertanto fruire del Superbonus in relazione alle spese sostenute per interventi realizzati per le parti comuni, a prescindere dalla circostanza che le unità immobiliari possedute o detenute dai predetti soggetti siano strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

5. GLI EDIFICI ADIBITI AD ATTIVITÀ PRODUTTIVA ASSIMILABILI AL RESIDENZIALE (BED & BREAKFAST, AGRITURISMI ECC.) POSSONO BENEFICIARE DEL SUPERBONUS?

Le attività di agriturismo e i B&B hanno una diversa disciplina in quanto vengono svolte in immobili aventi diversa destinazione d'uso.

In particolare, con riferimento all'attività di B&B, con risposte a interpello pubblicate dall'Agenzia delle entrate è stato chiarito che se tale attività viene svolta su un immobile residenziale a uso "promiscuo" il Superbonus spetta ridotto alla metà.

In generale, in base all'articolo 119, comma 1, lettera b) e comma 9 lettera b) del decreto Rilancio, i destinatari del Superbonus sono «*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*». La circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 ha chiarito che il Superbonus spetta quando gli interventi sono realizzati su unità immobiliari non riconducibili ai cosiddetti "beni relativi all'impresa" (articolo 65 del Tuir) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del Tuir). Ne consegue che la detrazione spetta anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni, qualora le spese sostenute abbiano a oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico" e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali alle attività di impresa o arti e professioni
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

6. GLI IMPORTI DA INDICARE NELLE ASSEVERAZIONI PER L'APPLICABILITÀ DEL SUPERBONUS RIGUARDANO QUELLI RIFERIBILI ALL'INTERO PROGETTO O SOLTANTO ALLA PARTE ECCEDENTE IL CONTRIBUTO PER LA RICOSTRUZIONE?

Gli importi delle opere da indicare nelle asseverazioni per l'applicabilità del Superbonus, ai fini dell'attestazione della congruità delle spese, sono quelli riferiti all'intervento nel suo complesso.

7. LE SPESE RELATIVE ALLE OPERE NON AMMISSIBILI A CONTRIBUTO, AI SENSI DELLE ORDINANZE COMMISSARIALI, POSSONO ESSERE RICOMPRESSE NELL'IMPORTO ECCEDENTE IL CONTRIBUTO, AI SENSI DEI COMMI 1 TER E 4 QUATER DELL'ART. 119 E GODERE DELL'ACCESSO AGLI INCENTIVI FISCALI?

Ai fini del contributo post sisma resta invariata la regola che impone di evidenziare le opere non ammesse, in quanto costituiscono una miglioria rispetto allo stato di

fatto dell'edificio danneggiato (per esempio, opere per la realizzazione di un bagno aggiuntivo che non esisteva alla data del sisma e costo dei sanitari).

Ai fini dell'applicazione del Superbonus, la detrazione si applica, nei limiti previsti per ciascun intervento, anche alle spese sostenute per gli interventi di "completamento" dell'intervento "complessivamente" considerato che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili.

A tal fine, si ritiene irrilevante l'eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l'intervento "principale", in quanto le spese di completamento, eventualmente rimaste fuori dal contributo, possono trovare copertura negli incentivi fiscali essendo rimaste effettivamente a carico del contribuente (cfr. capitolo 4).

8. RIENTRANO NEL SUPERBONUS LE SPESE SOSTENUTE IN RELAZIONE A INTERVENTI REALIZZATI SULLE PERTINENZE DI IMMOBILI DANNEGGIATI DAGLI EVENTI SISMICI DEL 2016?

Si. La circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 chiarisce che il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cosiddetti interventi "trainanti") nonché a ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cosiddetti interventi "trainati").

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati)
- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati)
- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni la detrazione spetta anche ai proprietari delle sole pertinenze (per esempio, box o cantine) che abbiano sostenuto le spese relative a tali interventi.

L'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente.

Con la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020 è stato, inoltre, chiarito che un intervento trainante può essere eseguito anche su una pertinenza e beneficiare del Superbonus indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi anche il relativo edificio residenziale principale purché tale intervento sia effettuato nel rispetto di tutti i requisiti stabiliti dall'articolo 119 del decreto Rilancio.

9. L'ART. 6 DELL'ORDINANZA COMMISSARIALE N. 111/2020 PREVEDE NELL'IPOTESI DI CONCORSO TRA IL PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO CONNESSO ALLA RICOSTRUZIONE PRIVATA E QUELLO RELATIVO AL SUPERBONUS, LA REDAZIONE DI UN UNICO PROGETTO. IN PRESENZA DI COSTI ECCEDENTI (IN ACCOLLO) RISPETTO AL COSTO CONCESSO COME CONTRIBUTO DELLA RICOSTRUZIONE, FERMI RESTANDO I REQUISITI RICHIESTI PER LE NORMATIVE DI RIFERIMENTO (RICOSTRUZIONE POST-SISMA E SUPERBONUS), TALI SOMME IN ACCOLLO POSSONO ESSERE LIQUIDABILI IN PRIMA ISTANZA, RISPETTO AL PRIMO STATO DI AVANZAMENTO LAVORI, COME IMPORTI LAVORI RICONDUCEBILI AL SUPERBONUS RINVIANDO, DI CONSEGUENZA, LE LIQUIDAZIONI RELATIVE ALL'ISTITUTO DELLA RICOSTRUZIONE POST-SISMA AI SUCCESSIVI STATI DI AVANZAMENTO LAVORI?

Esempio numerico:

- Costo totale dell'intervento	130.000,00
- Costo massimo ammissibile a contributo della ricostruzione	100.000,00
- Costo in acollo riferibile al Superbonus	30.000,00
- SAL 30% dell'intervento totale	39.000,00

Nel caso esposto, pertanto, è possibile liquidare in prima istanza il SAL al 30% riferibile pertanto al Superbonus, anche ove occorra ricorrendo alle procedure dello sconto in fattura (nel caso esemplificativo 30.000,00 euro), residuando 9.000,00 euro come somme da liquidare da parte dell'ufficio della ricostruzione nell'ambito delle tempistiche stabilite dalle ordinanze commissariali?

La possibilità di presentare, per entrambi gli istituti un unico progetto e un unico computo, così come prevista dalle linee guida e in coerenza con la disciplina dettata dalle ordinanze commissariali, fermi restando i requisiti di legge, consente di rapportare le percentuali degli stati avanzamento lavori richiesti da entrambe le discipline, per poter accedere alla liquidazione dell'importo del medesimo SAL, all'intero importo progettuale. Non ci sono motivi ostativi, pertanto, per richiedere la liquidazione delle somme relativi ai lavori realizzati, prioritariamente per l'uno o per l'altro procedimento amministrativo. Restano ferme le tempistiche previste dalle rispettive norme.

10. È POSSIBILE GODERE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI ANCHE SE LO STESSO EDIFICIO OGGETTO DI INTERVENTO HA BENEFICIATO IN PASSATO DI CONTRIBUTI PER LA RICOSTRUZIONE A SEGUITO DI EVENTI SISMICI?

Si. È possibile fruire delle ulteriori agevolazioni fiscali "ordinarie", nonché del cosiddetto "Superbonus" non "rafforzato" per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione anche nel caso in cui lo stesso edificio oggetto di intervento abbia beneficiato in passato di contributi per la ricostruzione a seguito di eventi sismici, in linea con quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 28/E del 23 aprile 2021.

Per saperne di più

[Circolare n. 24 dell'8 agosto 2020](#) (primi chiarimenti sul Superbonus 110%)

[Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020](#) (modalità di esercizio dell'opzione per la cessione o per lo sconto)

[Risoluzione n. 60 del 28 settembre 2020](#) (interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio e sulle singole unità immobiliari - limiti di spesa)

[Provvedimento del 12 ottobre 2020](#) (modifiche al modello per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica)

[Circolare n. 30 del 22 dicembre 2020](#) (ulteriori chiarimenti sulle disposizioni in materia di Superbonus - risposte a quesiti)

[Risoluzione n. 83 del 28 dicembre 2020](#) (istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti in fattura)

[Provvedimento del 22 febbraio 2021](#) (proroga del termine per l'invio delle comunicazioni delle opzioni di cui all'articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, relativamente alle spese sostenute nell'anno 2020)

[Provvedimento del 30 marzo 2021](#) (ulteriore proroga del termine per l'invio delle comunicazioni delle opzioni di cui all'articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, relativamente alle spese sostenute nell'anno 2020)

[Risoluzione n. 28 del 23 aprile 2021](#) – (cumulabilità tra contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione per i danni occorsi in seguito ad eventi sismici e la detrazione di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34).

[Ordinanza del Commissario Straordinario del Governo n. 108 del 10 ottobre 2020](#)

[Ordinanza del Commissario Straordinario del Governo n. 111 del 23 dicembre 2020](#)

PUBBLICAZIONE A CURA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
SEZIONE PUBBLICAZIONI ON LINE
DELL'UFFICIO COMUNICAZIONE E STAMPA

Capo Ufficio: *Sergio Mazzei*
Capo Sezione: *Cristiana Carta*

Coordinamento editoriale: *Paolo Calderone, Giovanni Maria Liprandi*
Progetto grafico: *Stazione grafica - Claudia Iraso*

In collaborazione con *il Commissario Straordinario Ricostruzione Sisma 2016 della Presidenza del Consiglio dei Ministri e il Settore Consulenza della Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti non Commerciali dell'Agenzia delle Entrate*

Segui l'Agenzia su:

RISOLUZIONE N.28/E



Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Roma, 23 aprile 2021

Alle Direzioni regionali e provinciali

Agli Uffici dell’Agenzia delle entrate

OGGETTO: Cumulabilità tra contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione per i danni occorsi in seguito ad eventi sismici e la detrazione di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio).

Sono pervenute alla scrivente richieste di chiarimenti in ordine alla possibilità di cumulare i contributi pubblici attribuiti per la copertura degli oneri relativi alla riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati in seguito ad eventi sismici con la detrazione di cui all’articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n.77.

Il predetto articolo disciplina la detrazione spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute per specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*).

Tale detrazione si affianca a quelle 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.

A seguito delle modifiche apportate dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), il *Superbonus* - che in origine si applicava alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 - si applica anche alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 o, per gli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici in condominio o composti da due a quattro unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022, a condizione che entro la predetta data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il sessanta per cento dell'intervento complessivo. Per gli interventi effettuati 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" su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, il *Superbonus* spetta anche per le spese sostenute fino al 30 giugno 2023 a condizione che alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il sessanta per cento dell'intervento complessivo. L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate disposizioni di proroga è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

Con riferimento alla applicazione del *Superbonus*, sono stati forniti, sia pure con riferimento alle disposizioni vigenti al 31 dicembre 2020, chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

In merito alla cumulabilità tra i contributi pubblici erogati per la riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati a seguito di eventi sismici e il

Superbonus, si osserva che già con la risposta n. 61 ad una istanza di interpello, pubblicata il 19 febbraio 2019, è stato chiarito – sia pure con riferimento ai rapporti tra i contributi pubblici erogati negli anni 2009 e 2010 per la riparazione degli edifici danneggiati dal sisma del 6 aprile 2009 e il *sismabonus* di cui al citato articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*sexies* del decreto legge n. 63 del 2013 - che il diritto alla predetta detrazione non viene meno anche nell'ipotesi di interventi realizzati su un immobile per il quale in precedenza sono stati concessi contributi pubblici.

Con la citata risposta n. 61 del 2019 si è ritenuto applicabile, anche con riferimento ai contributi erogati a seguito degli eventi sismici del 2009, il principio della compatibilità tra i contributi per la ricostruzione privata e il *sismabonus*, sancito dall'Ordinanza n. 60 del 31 luglio 2018, emanata dal Commissario Straordinario del Governo ai fini della ricostruzione degli edifici distrutti o danneggiati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nei territori delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria.

Tale Ordinanza, in particolare, ha definito i “*Rapporti tra interventi di ricostruzione privata e benefici fiscali di cui all’articolo 16, comma 1-bis (...) (sisma bonus)*”, al fine di “*adottare disposizioni atte a disciplinare le ipotesi di concorso tra la percezione dei contributi commissariali per la ricostruzione privata e la richiesta di fruizione dei benefici fiscali di cui al citato articolo 16, comma 1-bis (...)*”.

L’Ordinanza n. 60 del 2018, inoltre, ha tenuto conto anche di quanto previsto dall'articolo 1, comma 3 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di Bilancio 2017), ai sensi del quale «*Le detrazioni di cui all’articolo 16, commi 1-bis, 1-ter, 1-quater, 1-quinquies e 1-sexies, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 (...), non sono cumulabili con agevolazioni già spettanti per le medesime finalità sulla base di norme speciali per interventi in aree colpite da eventi sismici*».

L’articolo 2 della citata Ordinanza, stabilisce, infatti, che “*in applicazione dell’articolo 1, comma 3, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, i soggetti di cui al*

comma 2 dell'articolo 1 [ovvero i soggetti aventi i requisiti per la concessione di contributi per la ricostruzione privata nei territori interessati dagli eventi sismici del 2016] possono fruire delle detrazioni fiscali di cui alla presente ordinanza solo per le eventuali spese eccedenti il contributo concesso ai sensi delle ordinanze commissariali nn. 4 e 8 del 2016, n. 13 del 2017 e n. 19 del 2017”.

Con la citata risposta n. 61 del 2019, pertanto, è stato precisato che:

- il *sismabonus* spetta in caso di interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico delle costruzioni esistenti al fine di incentivare l'esecuzione di specifici interventi progettati e realizzati secondo i criteri contenuti nel decreto ministeriale 28 febbraio 2017, n. 58. Con tale decreto sono state fornite le linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati;

- la predetta finalità di riqualificazione del patrimonio edilizio abitativo secondo criteri di prevenzione del rischio sismico non viene meno in presenza di un finanziamento ricevuto per la ricostruzione privata nei territori colpiti dagli eventi sismici.

In altri termini, si è tenuto conto del fatto che il contributo pubblico è riconosciuto per finanziare interventi indispensabili per il ripristino dell'edificio danneggiato o distrutto dall'evento sismico, mentre il *sismabonus* è connesso alla realizzazione di opere utili al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico dell'edificio, affermando un più generale principio di compatibilità tra i predetti contributi e le agevolazioni fiscali.

Nella citata risposta n. 61, inoltre, è stato precisato che tale finalità non viene meno non solo con riferimento agli eventi sismici del 2016 e 2017; regolati dalla Ordinanza n. 60 del 2018, ma anche laddove il contributo sia stato erogato negli anni 2009 e 2010 in relazione ad interventi già eseguiti per la riparazione di edifici danneggiati dal sisma del 6 aprile 2009.

Il principio enunciato, in ordine alla possibilità di fruire delle detrazioni solo per le eventuali spese eccedenti il contributo concesso ai sensi delle ordinanze commissariali, è coerente con quello generalmente applicabile in materia di oneri deducibili o che danno diritto alla detrazione dall'imposta lorda, in base al quale la deduzione o la detrazione spetta per le spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico.

Con specifico riferimento alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio - ivi compresi quelli antisismici di cui al citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - infatti, nella circolare n. 19/E del 2020 è stato, da ultimo, confermato che in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, ecc., queste somme devono essere sottratte interamente dalle spese sostenute prima di calcolare la detrazione spettante proprio in quanto, ai fini dell'agevolazione fiscale, rilevano solo le spese rimaste effettivamente a carico.

Analogo principio è ribadito anche nella Ordinanza n. 108 del 10 ottobre 2020, adottata dal Commissario straordinario del Governo ai fini della ricostruzione nei territori interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016.

In particolare, l'articolo 7 della citata Ordinanza n. 108, prevede espressamente che le disposizioni di cui alla Ordinanza n. 60 del 2018 – comprese quelle relative al concorso tra contributi per la ricostruzione e le agevolazioni fiscali - si applicano anche agli interventi edilizi effettuati su edifici danneggiati dagli eventi sismici a far data dal 24 agosto 2016 per i quali spetta il *Superbonus*.

Successivamente, con l'Ordinanza commissariale n. 111 del 2020, è stato stabilito che:

- il *Superbonus* nonché ogni altra agevolazione fiscale, spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione;
- il *Superbonus* spetta per le spese sostenute per tutti gli interventi edilizi, ammessi alla predetta detrazione, di riparazione o di ricostruzione in sito disciplinati

dalle ordinanze commissariali, nonché per gli interventi di ricostruzione degli edifici danneggiati per i quali si sia resa obbligatoria la ricostruzione in altro sito;

- è possibile redigere un progetto unitario dell'intervento e un unico computo metrico estimativo per le nuove domande presentate per accedere al predetto *Superbonus*, nonché ai contributi per la ricostruzione post sisma.

Con la citata circolare n. 24/E del 2020, infine, è stato chiarito con riferimento al *Superbonus* (in conformità con la precedente prassi in materia di *sismabonus*) che la detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente e che eventuali contributi ricevuti dal contribuente stesso devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione.

Tanto premesso, in applicazione dei principi sopra richiamati in ordine ai rapporti tra contributi per la ricostruzione e agevolazioni fiscali, si precisa che queste ultime si applicano:

- a fronte dello stesso intervento, solo con riferimento alle eventuali spese agevolabili eccedenti il contributo concesso;

- nel caso di interventi di riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici già effettuati e finanziati con contributi pubblici, con riferimento alle spese agevolabili sostenute per le opere di ulteriore consolidamento dei medesimi edifici (anche a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione degli stessi, riconducibili ad interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lett. d) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380).

Ciò comporta che è possibile fruire del *sismabonus* o del *Superbonus* anche nel caso di interventi su immobili oggetto nel passato di contributi pubblici per la ricostruzione successiva ad eventi sismici quale, ad esempio, quello del 23 novembre 1980.

Inoltre, va ribadito che, in continuità con la prassi riferita alle agevolazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, anche il *Superbonus*, si applica, nei limiti previsti per ciascun intervento agevolabile, anche alle spese

sostenute per le opere di “completamento” dell’intervento “complessivamente” considerato, che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili. A tal fine, si ritiene irrilevante l’eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l’intervento “principale”, mentre restano a carico del contribuente solo le spese per le opere di completamento.

Pertanto, a titolo esemplificativo, se sono erogati contributi per un intervento di consolidamento statico dell’edificio, mentre restano a carico le spese per opere di completamento di tale intervento, è possibile fruire della detrazione anche se le spese si riferiscono a opere di finitura (ad esempio tinteggiatura) che, se non correlate all’intervento principale agevolabile, non godrebbero di alcun beneficio fiscale.

Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione delle detrazioni è, tuttavia, necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti che le spese sostenute siano effettivamente riconducibili a un intervento nel complesso ammesso all’agevolazione fiscale.

Si fa presente, infine, che ai fini della verifica del limite di spesa ammesso alle detrazioni occorre considerare solo la parte di spesa rimasta effettivamente a carico; pertanto, nel caso di contributi ricevuti occorre considerare per ciascun intervento, solo le spese eccedenti i predetti contributi.

In ultimo, si ritiene che i principi su esposti ricavabili dalle disposizioni contenute nelle ordinanze commissariali sopra citate nonché dai documenti di prassi in materia, siano applicabili anche a seguito delle modifiche normative apportate al citato articolo 119 del decreto Rilancio dal decreto legge n. 104 del 2020 nonché dalla legge di bilancio 2021. In particolare, nel predetto articolo 119 sono stati inseriti il:

- comma 1-ter ai sensi del quale «*Nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici, l’incentivo di cui al comma 1* [interventi di efficienza energetica ammessi al

Superbonus] spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione»;

- comma 4-ter ai sensi del quale i limiti delle spese ammesse al *Superbonus* sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al decreto legge n. 189 del 2016, e di cui al decreto legge n. 39 del 2009. In tal caso, tuttavia, il *Superbonus* è alternativo al contributo per la ricostruzione. La norma, in origine limitata ai soli Comuni del Centro Italia colpiti dal sisma del 2016/2017 e a quelli dell'Abruzzo colpiti dal sisma 2009, attualmente riguarda tutti i Comuni interessati da eventi sismici avvenuti dopo il 2008 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza;

- il comma 4-quater, ai sensi del quale, nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza, il *Superbonus* per interventi antisismici spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Antonio Dorrello
(firmato digitalmente)



Oggetto: Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici prevista dall'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio) – Risposte a quesiti.

INDICE

PREMESSA	3
1 PRINCIPALI NOVITÀ INTRODOTTE DAL DECRETO AGOSTO	4
2 SOGGETTI BENEFICIARI	6
3 TIPOLOGIE DI IMMOBILI AMMESSI	16
4 INTERVENTI E LIMITI DI SPESA	23
4.1 INTERVENTI <i>TRAINANTI</i>	23
4.2 INTERVENTI <i>TRAINATI</i>	24
4.3 INSTALLAZIONE DI SISTEMI SOLARI FOTOVOLTAICI	28
4.4 LIMITI DI SPESA AGEVOLABILI	29
4.5 CASI PARTICOLARI.....	38
5 OPZIONE PER CESSIONE E SCONTO IN FATTURA	44
5.1 CASI SPECIFICI	44
5.2 RILASCIO ATTESTAZIONI E ASSEVERAZIONI	52
5.3 ADEMPIMENTI	60
6 VISTO DI CONFORMITA' 	64
6.1 SOGGETTI ABILITATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ – DIPENDENTI DI SOCIETÀ DI SERVIZI	64
6.2 SOGGETTI ABILITATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ – CAF IMPRESE E CAF DIPENDENTI 66	
6.3 TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA COMUNICAZIONE.....	67
6.4 POLIZZA DI ASSICURAZIONE RC PER IL RILASCIO DI ATTESTAZIONI E ASSEVERAZIONI	70
6.5 MISURA DELLA SANZIONE PREVISTA PER IL RILASCIO INFEDELE DEL VISTO DI CONFORMITÀ.....	73
6.6 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ, ATTIVITÀ DI ASSISTENZA E FATTURAZIONE DEL SERVIZIO RESO.....	75
6.7 VISTO DI CONFORMITÀ SU DISTINTI MODELLI	77
6.8 CONTROLLI AI FINI DEL VISTO DI CONFORMITÀ.....	77

PREMESSA

Il decreto legge n. 34 del 2020¹ (cd. “decreto Rilancio”), nell’ambito delle misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha introdotto nuove disposizioni in merito alla detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*).

In particolare, l’articolo 119 del citato decreto Rilancio, nell’incrementare al 110 per cento l’aliquota di detrazione spettante, individua le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto di beneficio, l’ambito soggettivo di applicazione dell’agevolazione nonché gli adempimenti da porre in essere ai fini della spettanza della stessa.

I primi chiarimenti di carattere interpretativo sono stati forniti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E ed ulteriori indicazioni sono contenute nella risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E.

Tenuto conto della complessità delle disposizioni recate dall’articolo 119 del decreto Rilancio, inoltre, sul sito dell’Agenzia delle entrate (www.agenziaentrate.gov.it), è stata inserita un’apposita area tematica dedicata al *Superbonus*, nell’ambito della quale sono disponibili i link per l’accesso:

- ai Provvedimenti direttoriali dell’8 agosto 2020 e del 12 ottobre 2020, recanti le disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del decreto Rilancio;
- alla circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, recante “primi” chiarimenti interpretativi in argomento;
- alla risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, in materia di interventi sulle parti comuni di edifici condominiali e sulle singole unità immobiliari, e correlati limiti di spesa;

¹ Il decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazione dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

- alla guida operativa;
- alle FAQ;
- alle risposte alle istanze di interpello in materia di *Superbonus*.

La circolare fornisce una sintetica illustrazione delle recenti modifiche alla misura operate dal decreto Agosto² che ha introdotto i commi 1-*bis*, 1-*ter*, 4-*ter*, 9-*bis* e 13-*ter* dell'articolo 119.

Inoltre, si forniscono ulteriori precisazioni, sentito il Ministero dello Sviluppo Economico e l'Ente Nazionale per l'Energia e l'Ambiente (ENEA), in risposta a quesiti posti in occasione di eventi in videoconferenza organizzati dalla stampa specializzata, nonché a quesiti pervenuti da parte dei Centri di assistenza fiscale (CAF), delle associazioni di categoria e degli Ordini professionali, nonché chiarimenti già forniti dal Direttore dell'Agenzia delle entrate nel corso dell'Audizione del 18 novembre 2020 dinanzi alla Commissione Parlamentare di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria.

Infine, viene fornito l'elenco dei documenti e delle dichiarazioni sostitutive, da acquisire all'atto dell'apposizione del visto di conformità sulle comunicazioni da inviare all'Agenzia delle entrate per l'esercizio dell'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, in base ai chiarimenti forniti e si fa riserva di integrare l'elenco al verificarsi di fattispecie non esaminate.

1 Principali novità introdotte dal decreto Agosto

Al fine di tener conto di alcune criticità emerse nel corso della prima applicazione del *Superbonus* e delle richieste da parte degli operatori del settore, con lo scopo di semplificare e rendere più fruibile il beneficio, il legislatore ha ritenuto di apportare le seguenti modifiche al predetto articolo 119 del decreto Rilancio.

In primo luogo, il decreto Agosto ha introdotto il comma 1-*bis* al fine di chiarire la nozione di «*accesso autonomo dall'esterno*». In base a tale disposizione,

² Il decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazione dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126.

per accesso autonomo dall'esterno *«si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva»*.

Con il successivo comma 1-ter si stabilisce che *«Nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici, l'incentivo [previsto per gli interventi di riqualificazione energetica ammessi al Superbonus] spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione»*.

Il comma 4-ter dispone che i *«limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali eco bonus e sisma bonus di cui ai commi precedenti, sostenute entro il 31 dicembre 2020, sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei comuni di cui agli elenchi allegati al decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, e di cui al decreto-legge 28 aprile 2009, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 giugno 2009, n. 77. In tal caso, gli incentivi sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive»*.

Il comma 9-bis interviene in tema di assemblee condominiali, stabilendo che le deliberazioni *«aventi per oggetto l'approvazione degli interventi di cui al presente articolo e degli eventuali finanziamenti finalizzati agli stessi, nonché l'adesione all'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio»*.

Il comma 13-ter, infine, prevede che *«Al fine di semplificare la presentazione dei titoli abilitativi relativi agli interventi sulle parti comuni che beneficiano degli incentivi disciplinati dal presente articolo, le asseverazioni dei tecnici abilitati in merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari, di cui all'articolo 9-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6*

giugno 2001, n. 380, e i relativi accertamenti dello sportello unico per l'edilizia sono riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi».

Di seguito vengono forniti alcuni chiarimenti in relazione a diversi quesiti pervenuti dagli operatori ed associazioni di categoria, la cui risposta è stata formulata anche con il contributo del Ministero dello Sviluppo Economico e dell'ENEA.

2 Soggetti beneficiari

2.1.1 D. *Si chiede se l'ammontare complessivo delle spese di cui al comma 1, lettera a), dell'articolo 119, riferito alle singole unità immobiliari, possa intendersi riferito alla singola "camera" o "ufficio" nel caso di strutture di proprietà delle ONLUS, considerata la diversa destinazione d'uso dei relativi immobili rispetto agli edifici residenziali.*

R. L'ambito soggettivo di applicazione del *Superbonus* è disciplinato dall'articolo 119, comma 9 del decreto Rilancio che alle lettere d-*bis*) ed e), dell'articolo 119 del decreto Rilancio, include tra i beneficiari, rispettivamente, le organizzazioni non lucrative di utilità sociale³ (ONLUS), le organizzazioni di volontariato⁴ (OdV), dalle associazioni di promozione sociale⁵ (APS), e le associazioni e società sportive dilettantistiche⁶, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

In particolare, per le ONLUS, le APS e le OdV, il comma 9, lettera d-*bis*) non prevede alcuna limitazione espressa relativamente alla tipologia di immobili e, si ritiene che il beneficio spetti per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi ferma restando la necessità che gli interventi

³ Di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

⁴ Iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266.

⁵ iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

⁶ Iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242.

ammessi al *Superbonus* siano effettuati sull'intero edificio o sulle unità immobiliari.

Per tali soggetti, inoltre, non opera la limitazione indicata nella citata circolare n. 24/E del 2020 per le persone fisiche, in ordine all'applicazione del *Superbonus* agli interventi realizzati sugli immobili "*residenziali*", atteso che tale limitazione è funzionale solo ad escludere per le persone fisiche la possibilità di applicare il *Superbonus* agli immobili destinati all'esercizio dell'attività di impresa o professionale, come espressamente previsto dall'articolo 119, comma 9, lettera *b*) per le sole «*persone fisiche*».

Non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni.

Per espressa previsione normativa contenuta nell'articolo 119, comma 9, lettera *e*) del decreto Rilancio, invece, per le associazioni e società sportive dilettantistiche, il *Superbonus* è limitato ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Per quanto riguarda, inoltre, l'individuazione dei limiti di spesa, la stessa va effettuata anche per tali soggetti, al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, applicando le regole contenute nel medesimo articolo 119, ovvero, tenendo conto della natura degli immobili (edificio in condominio, ecc.) e del tipo di intervento da realizzare (isolamento termico, sostituzioni impianto di riscaldamento, ecc.). In sostanza, se i richiamati soggetti sostengono spese per:

- interventi *trainanti* realizzati su un edificio in condominio o su edifici unifamiliari il limite di spesa andrà calcolato in base a quanto stabilito al comma 1 del citato articolo 119;
- interventi *trainati* il limite andrà calcolato ai sensi del comma 2 o dei commi 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119.

2.1.2 D. *Gli interventi realizzati da IACP comunque denominati su parti comuni di edifici, costituiti da abitazioni di edilizia residenziale pubblica distintamente accatastate, interamente di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni unici proprietari, possono beneficiare del Superbonus?*

R. Tra gli interventi che possono rientrare nel *Superbonus*, all'articolo 119, comma 9 del decreto Rilancio, la lettera *c*) si includono anche gli interventi effettuati «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».

Per tali soggetti la disposizione sopra richiamata prevede che il *Superbonus* si applica anche alle spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022.

A tale ultimo riguardo, la circolare n. 24/E del 2020 ha precisato, al paragrafo 1 (“Ambito soggettivo di applicazione”), che il medesimo termine si applica anche ai condomini nei quali la prevalenza della proprietà dell'immobile (da calcolare in base alla ripartizione millesimale) sia riferibile ai predetti istituti o enti.

Ne consegue che gli interventi eseguiti da IACP, comunque denominati, su parti comuni di edifici interamente di loro proprietà, o effettuati in veste di gestori per conto dei comuni, proprietari degli stessi, potranno beneficiare dell'agevolazione in commento.

2.1.3 D. Si chiede se possono fruire del Superbonus anche i soci o gli amministratori di società semplici agricole (persone fisiche) nonché i dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento, che sostengono spese per gli interventi agevolabili ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, realizzati su immobili rurali ad uso abitativo posseduti o detenuti dalla società semplice che conduce il fondo e a loro assegnati sulla base di un titolo idoneo (es. verbale di assegnazione dell'immobile da parte dell'assemblea della società debitamente registrato)

R. Nell'ambito soggettivo di applicazione del *Superbonus*, l'articolo 119 comma 9, la lettera *b*) individua «*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*». Nella circolare n. 24/E del 2020 è stato, al riguardo, precisato che con la locuzione «*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*», il legislatore ha inteso precisare che il *Superbonus* 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 all'ambito "privatistico" e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Una diversa lettura avrebbe comportato l'esclusione dal *Superbonus* per i contribuenti intenzionati ad effettuare interventi su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", ad esempio sulle proprie abitazioni, per il solo fatto di svolgere una attività di impresa o di lavoro autonomo. Tale principio si concretizza, peraltro, nell'ammettere alle agevolazioni gli interventi realizzati su immobili "residenziali".

L'applicazione di tale criterio "oggettivo" comporta, come logica conseguenza, l'esclusione dal *Superbonus* degli immobili non residenziali anche se posseduti da soggetti che non svolgono attività di impresa, arti o professioni.

Nella medesima circolare n. 24/E del 2020 è stato, inoltre, precisato che, ai fini della detrazione, le persone fisiche che sostengono le spese devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo, al momento

di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

In particolare, i soggetti beneficiari devono:

- 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.

Sono, inoltre, ammessi a fruire della detrazione anche i familiari del possessore o del detentore dell'immobile, individuati ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del Tuir⁷ (coniuge, componente dell'unione civile di cui alla legge 20 maggio 2016, n. 76, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado) nonché i conviventi di fatto ai sensi della predetta legge n. 76 del 2016, sempreché sostengano le spese per la realizzazione dei lavori. La detrazione spetta a tali soggetti, a condizione che:

- siano conviventi con il possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento alla data di inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente all'avvio dei lavori;
- le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza. La detrazione, pertanto, non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile nel caso di interventi effettuati su immobili che non sono a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato).

Pertanto, in applicazione dei criteri sopra enunciati possono fruire del *Superbonus* i titolari dell'impresa agricola, gli altri soggetti (affittuari, conduttori, ecc.) i soci o dagli amministratori di società semplici agricole (persone fisiche) di cui all'articolo 9 del decreto legge n. 557 del 1993, nonché i dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda. I predetti soggetti possono fruire del *Superbonus*

⁷ Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

relativamente alle spese sostenute a condizione che gli interventi siano effettuati su fabbricati rurali ad uso abitativo e, pertanto, diversi dagli immobili rurali “*strumentali*” necessari allo svolgimento dell’attività agricola.

2.1.4 D. Si chiede se il *Superbonus* possa estendersi ai detentori di tutte le unità immobiliari di un edificio di proprietà di un unico soggetto

R. Il riferimento normativo al “condominio” nel testo di legge⁸, attualmente in vigore, comporta che il *Superbonus* spetta per gli interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in “condominio”, nella accezione giuridica prevista dal codice civile all’articolo 1117 e che, invece, sono esclusi quelli realizzati su edifici composti da più unità immobiliari di un unico proprietario o di comproprietari.

La scelta del legislatore di richiamare espressamente, tra i beneficiari del *Superbonus*, i “*condomìni*” non ha consentito di applicare a tale agevolazione la prassi consolidata⁹, finora adottata in materia di *ecobonus*, di *sismabonus*, nonché di detrazioni spettanti per interventi di recupero del patrimonio edilizio, laddove è stato sostenuto che, per parti comuni, devono intendersi “in senso oggettivo” quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall’esistenza di una pluralità di proprietari e, dunque, dalla costituzione di un condominio nell’edificio. Le agevolazioni sopra citate, infatti, spettano anche all’unico proprietario (o ai comproprietari) dell’intero edificio per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni.

Si ricorda che il “*condominio*” costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall’appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, etc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell’immobile. Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione ed è comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà.

⁸ Cfr. l’articolo 119, comma 9, lettera a), del decreto Rilancio.

⁹ Cfr. circolare 8 luglio 2020, n. 19/E.

La nascita del condominio si determina 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, come chiarito dalla prassi in materia.

Ai fini della costituzione del condominio risulta irrilevante la mera detenzione degli immobili costituenti un edificio essendo invece necessario avere riguardo alla proprietà degli stessi.

Ciò comporta in sostanza che:

- se l'unico proprietario di tutte le unità immobiliari di un edificio concede in locazione o in comodato tutte o alcune delle predette unità immobiliari a più soggetti (detentori), non si costituisce un condominio e di conseguenza non è possibile fruire del *Superbonus*;
- se le unità immobiliari di un edificio appartenenti a diversi proprietari sono concesse in locazione o in comodato ad un unico soggetto (detentore), restando fermo la costituzione del condominio è possibile fruire del *Superbonus*.

2.1.5 D. Si chiede se rientrano nel Superbonus le spese sostenute in relazione a interventi realizzati su immobili “non residenziali” posseduti da persone fisiche

R. Come anticipato, l'articolo 119, comma 9, lettera *b*) del decreto Rilancio stabilisce che sono destinatari del *Superbonus* «*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*». Nella circolare n. 24/E del 2020 è stato, in proposito, chiarito che con la locuzione «*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*», il legislatore ha inteso stabilire che la fruizione del *Superbonus* riguarda unità immobiliari (oggetto di determinati interventi) non riconducibili ai «*beni relativi all'impresa*» (ex articolo 65 del Tuir) o a quelli «*strumentali per l'esercizio di arti o professioni*» (ex articolo 54, comma 2, del Tuir).

Una diversa lettura avrebbe comportato l'esclusione dal *Superbonus* ai

contribuenti intenzionati ad effettuare interventi su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", ad esempio sulle proprie abitazioni, per il solo fatto di svolgere una attività di impresa o di lavoro autonomo.

Tale principio - che si concretizza nell'ammettere alle agevolazioni gli interventi realizzati su immobili "residenziali" - risulta, peraltro, coerente con il testo della norma che, nell'elencare al medesimo comma 9 dell'articolo 119 i soggetti beneficiari del *Superbonus*, di fatto circoscrive l'agevolazione ai soli immobili residenziali. Si pensi, ad esempio:

- agli 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 i quali la norma prevede l'applicazione del *Superbonus* per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Per questi soggetti la norma prevede che il *Superbonus* spetti anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022;
- alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per i quali la norma prevede l'applicazione del *Superbonus* per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

L'applicazione di tale criterio "oggettivo" comporta, come logica conseguenza, l'esclusione dal *Superbonus* degli immobili non residenziali anche se posseduti da soggetti che non svolgono attività di impresa, arti o professioni.

2.1.6 D. *In caso di interventi trainanti eseguiti sulle parti comuni di un edificio in condominio, possono accedere al Superbonus anche gli interventi trainati realizzati nelle singole unità immobiliari possedute da professionisti e società? Il proprietario di un appartamento in categoria A/1 all'interno di un condominio, può fruire del Superbonus per le spese a lui imputate per interventi effettuati sulle parti comuni?*

R. Come chiarito nella circolare n. 24/E del 2020, la fruizione del *Superbonus* riguarda unità immobiliari (oggetto degli agevolabili) non riconducibili

ai «beni relativi all'impresa» (ex articolo 65 del Tuir) o a quelli «strumentali per l'esercizio di arti o professioni» (ex articolo 54, comma 2, del Tuir).

Ne consegue che, la detrazione spetta anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni non riconducibili a predetti “beni” di impresa di cui all'articolo 65 del Tuir o a quelli “strumentali” all'esercizio di arti o professioni di cui all'articolo 54, comma 2, del Tuir.

La detrazione 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 all'ambito “privatistico” e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

La norma stabilisce, inoltre, che tale limitazione riguarda esclusivamente gli interventi realizzati «su unità immobiliari», in quanto i soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni possono fruire del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle predette spese in qualità di condòmini.

In tal caso, la detrazione spetta, in relazione agli interventi riguardanti le parti comuni, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Con riferimento all'ultimo quesito, si osserva che i possessori o detentori delle unità immobiliari cd. di lusso possono fruire della detrazione per le spese per interventi realizzati sulle parti comuni ma non possono fruire del *Superbonus* per interventi *trainati* realizzati sulle proprie unità atteso che il comma 15-bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che il *Superbonus* non si applica

«alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8, nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico».

2.1.7 D. Un contribuente con elevata disponibilità finanziaria che dispone solo del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale può beneficiare del 110 per cento cedendo il credito corrispondente alla detrazione sulle spese sostenute dal 1° luglio al 31 dicembre di quest'anno per interventi di cui all'articolo 119 effettuati sull'abitazione principale?

R. Sì, in quanto si tratta di un soggetto che “astrattamente” può essere titolare della detrazione, stante le modalità di tassazione del reddito previste per tale contribuente. Nel caso in questione, in particolare, il reddito derivante dal possesso dell'immobile adibito ad abitazione principale (rendita catastale), concorre alla formazione del reddito complessivo, ma è escluso da tassazione per effetto della deduzione di cui all'articolo 10 del Tuir di importo pari alla rendita catastale.

Tale soggetto può, tuttavia, esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito (corrispondente alla detrazione spettante) in quanto possiede un reddito che concorre alla formazione del reddito complessivo ma che non è soggetto ad imposta in virtù del particolare meccanismo di tassazione che prevede una deduzione di pari importo.

Ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto, sulla base di quanto previsto dalla norma attuale, inoltre, è irrilevante la circostanza che il contribuente abbia “una elevata disponibilità finanziaria”.

3 Tipologie di immobili ammessi

3.1.1 D. *L'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che il Superbonus spetta per gli interventi elencati in tale articolo, realizzati, tra l'altro, su «unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari». Nel decreto interministeriale, l'articolo 1, comma 3, lettera i) stabilisce che per edificio unifamiliare si intende quello riferito ad un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare. Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia 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) e la presenza di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone che l'unità immobiliare disponga di 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. È possibile fornire qualche elemento ulteriore utile alla qualificazione di “accesso autonomo” anche a seguito delle modifiche normative nel frattempo intervenute?*

R. Nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato, in linea con quanto previsto dal decreto interministeriale 6 agosto 2020 (“*Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd. Ecobonus*”, in breve, “decreto interministeriale”), che la presenza di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che «l'unità immobiliare disponga di 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».

Si è inteso, in tal modo, fornire sia pure a titolo esemplificativo, taluni criteri utili ai fini della qualificazione dell'immobile oggetto degli interventi agevolabili, costituendo l'«accesso autonomo dall'esterno» uno degli elementi caratterizzanti, ai fini della fruizione del *Superbonus*, spettante per interventi di efficientamento energetico nonché dell'opzione per la cessione o lo sconto in luogo della detrazione realizzati su edifici unifamiliari e unità immobiliari funzionalmente indipendenti.

Successivamente, il legislatore è intervenuto inserendo, in sede di conversione del decreto Agosto all'articolo 119, il comma 1-*bis* ai sensi del quale «*Ai fini del presente articolo, per “accesso autonomo dall'esterno” si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*».

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

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo non esclusivo (ad esempio i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;
- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

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

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;
- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

3.1.2 D. Con riferimento ad interventi realizzati su un edificio bifamiliare in cui ognuna delle unità immobiliari ha accessi indipendenti e autonomi direttamente dalla strada pubblica, nonché impianti per l'acqua, gas, energia elettrica e riscaldamento di proprietà esclusiva, la presenza di scarichi e fosse biologiche in comune alle due unità immobiliari è di per sé sufficiente a ritenere ciascuna delle richiamate unità non «funzionalmente indipendente»?

R. L'articolo 1, comma 3, lettera i) del decreto interministeriale 6 agosto 2020 dispone che «Fatto salvo quanto previsto al comma 2, ai fini del presente decreto si applicano le seguenti definizioni: (...) edificio unifamiliare: per edificio unifamiliare si intende quello riferito ad un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare. Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia 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)».

In coerenza con tale disposizione, nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia 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. La predetta elencazione può considerarsi tassativa e non esemplificativa.

Pertanto, gli impianti non espressamente individuati nel predetto decreto – come le fognature e i sistemi di depurazione – non rilevano ai fini della verifica dell'autonomia funzionale dell'immobile.

3.1.3 D. Una villetta a schiera può essere considerata «funzionalmente indipendente», anche se è allacciata ad un sistema di teleriscaldamento, gestito da un supercondominio, che serve anche altre unità immobiliari e che, oltre a riscaldare l'immobile, fornisce acqua calda?

R. Per rete di teleriscaldamento e teleraffreddamento (o teleraffrescamento) si intende «qualsiasi infrastruttura di trasporto dell'energia termica da una o più fonti di produzione verso una pluralità di edifici o siti di utilizzazione, realizzata

prevalentemente su suolo pubblico, finalizzata a consentire a chiunque interessato, nei limiti consentiti dall'estensione della rete, di collegarsi alla medesima per l'approvvigionamento di energia termica per il riscaldamento o il raffreddamento di spazi, per processi di lavorazione e per la copertura del fabbisogno di acqua calda sanitaria»¹⁰. In sostanza, l'allaccio alla rete di teleriscaldamento consente la fornitura del servizio tramite una infrastruttura, analogamente a quanto avviene per la fornitura di energia elettrica, gas e acqua. Inoltre, nel caso di collegamento alla rete di teleriscaldamento, l'unità immobiliare è dotata di uno scambiatore di calore e di un contatore del calore prelevato dalla rete di teleriscaldamento. Pertanto, si può ritenere “funzionalmente indipendente” anche una unità immobiliare allacciata ad un sistema di teleriscaldamento.

3.1.4 D. Ai fini del Superbonus sono agevolabili le spese effettuate su edifici iscritti nella categoria catastale F/2 (“unità collabenti”)?

R. Per quanto riguarda la possibilità di fruire del Superbonus in caso di interventi realizzati su una unità censita al Catasto Fabbricati nella categoria catastale F/2 (“unità collabenti”), si rileva che il comma 1 dell’articolo 119 del decreto Rilancio espressamente dispone l’incremento al 110 per cento della «*detrazione di cui all’articolo 14*» del decreto legge n. 63 del 2013¹¹, nei casi ivi elencati (*ecobonus*). Analoga previsione è contenuta nel comma 4 del medesimo articolo 119 del decreto Rilancio, riferito agli interventi antisismici, ai sensi del quale «*Per gli interventi di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell’articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, l’aliquota delle detrazioni spettanti è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021*».

Relativamente alle detrazioni disciplinate nei richiamati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, nella circolare 8 luglio 2020 n. 19/E è stato ribadito che tali detrazioni spettano anche per le spese sostenute per interventi realizzati su immobili classificati nella categoria catastale F/2 (“unità collabenti”) in quanto, pur

¹⁰ Articolo 2, comma 2, lett. gg), del d.lgs. 4 luglio 2014, n. 102.

¹¹ Decreto legge 4 giugno 2016, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti, trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente. Ai fini dell'ecobonus, inoltre, per gli edifici collabenti, nei quali l'impianto di riscaldamento non è funzionante, deve essere dimostrabile che l'edificio è dotato di impianto di riscaldamento rispondente alle caratteristiche tecniche previste dal d.lgs. 19 agosto 2005 n. 192 e che tale impianto è situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica. Ciò in quanto, ai fini della predetta agevolazione, gli edifici oggetto degli interventi devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento agevolabile. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari.

Per effetto del richiamo contenuto nel citato articolo 119 del decreto Rilancio agli articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, i principi sopra enunciati si applicano anche ai fini del Superbonus. Pertanto, è possibile fruire del Superbonus anche relativamente alle spese sostenute per gli interventi realizzati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 (“*unità collabenti*”) a condizione, tuttavia, che al termine dei lavori l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze).

3.1.5 D. *Si chiede se possa essere riconosciuto il Superbonus per l'installazione del cappotto termico interno in edifici sui quali insistono vincoli storico-artistici o paesaggistici, in considerazione dell'impossibilità di effettuare interventi di isolamento dell'involucro che possano portare al miglioramento di almeno due classi energetiche*

R. L'articolo 119, comma 2, del decreto Rilancio prevede che qualora l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal Codice dei beni

culturali e del paesaggio¹² o gli interventi cd. “*trainanti*” di efficientamento energetico siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, la detrazione del 110 per cento si applica in ogni caso a tutti gli interventi cd. “*trainati*”, fermo restando il rispetto della condizione che tali interventi portino a un miglioramento minimo di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta in quanto l’edificio o l’unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe. Pertanto, come chiarito nella circolare n. 24/E del 2020, se l’edificio è sottoposto ai vincoli previsti dal predetto Codice dei beni culturali e del paesaggio o il rifacimento dell’isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali, il *Superbonus* si applica, comunque, ai singoli interventi ammessi all’*ecobonus* (ad esempio, sostituzione degli infissi), purché sia certificato il miglioramento energetico.

Nell’ambito dei predetti interventi si ritiene che, nel rispetto di tutti i requisiti previsti dalla norma agevolativa, possa rientrare anche l’installazione del cappotto termico interno.

3.1.6 D. *Nel caso in cui in un edificio vincolato siano impediti, come indicato nel comma 2 dell’articolo 119, gli interventi trainanti e si eseguono solo interventi trainati, come deve essere effettuata la verifica del conseguimento del miglioramento di due classi energetiche?*

R. Se gli interventi riguardano tutte le unità immobiliari riscaldate che compongono l’edificio, la verifica si esegue considerando l’intero edificio. Qualora, invece, l’intervento riguardi la singola unità immobiliare, la verifica va effettuata con riferimento a unità immobiliare e l’asseverazione va predisposta dal tecnico abilitato utilizzando la procedura prevista per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti.

¹²Decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42.

3.1.7 D. Per quali interventi trainanti ammessi al Superbonus è possibile cumulare la detrazione spettante per le spese sugli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera g), del Tuir?

R. Ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera g), del Tuir, ai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 19 per cento delle spese sostenute.

Relativamente a tali spese, l'articolo 16-*bis* del medesimo Tuir, concernente la detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, attualmente disciplinata dall'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, stabilisce, altresì, che tale detrazione «è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, ridotte nella misura del 50 per cento».

La medesima disciplina si applica anche agli interventi finalizzati al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici - ammessi al *sismabonus* di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* del citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - che, ai sensi del comma 4 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, danno diritto al *Superbonus* per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2021. Per gli interventi in questione il citato articolo 16-*bis* del Tuir deve, infatti, intendersi quale norma di riferimento generale (cfr., da ultimo risoluzione n. 60/E del 2020).

Per tali interventi la detrazione elevata al 110 per cento delle spese è calcolata su un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno (cfr. commi 1-*bis* e 1-*ter*). Per gli interventi dai quali derivi la riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o a due classi di rischio sismico inferiore, realizzati sulle parti comuni degli edifici, la detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell'edificio (cfr. comma 1-*quinquies*).

In applicazione delle disposizioni sopra richiamate, sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati, nel limite di spesa ammesso al *Superbonus*, è possibile fruire sia della detrazione nella misura del 110 per cento delle spese sostenute per gli interventi antisismici, sia di quella del 19 per cento di cui all'articolo 15, comma 1, lettera g), del Tuir sulla spesa ridotta alla metà. Oltre il limite di spesa ammesso al *Superbonus*, invece, la detrazione nella misura del 19 per cento, ai sensi del citato articolo 15 del Tuir, è calcolata sull'intero importo eccedente.

Analoga disposizione non è, invece, prevista ai fini degli interventi ammessi all'*ecobonus* (attualmente disciplinato dall'articolo 14 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013), che, a determinate condizioni, danno diritto al *Superbonus* di cui ai commi 1 e 2 del decreto Rilancio. Per le spese relative a tali interventi, pertanto, non è possibile cumulare le due detrazioni in commento.

4 INTERVENTI E LIMITI DI SPESA

4.1 Interventi *trainanti*

4.1.1 D. *Gli interventi trainanti di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio possono essere agevolati con la detrazione del 110 per cento se eseguiti "unicamente" su pertinenze dell'immobile?*

R. In linea con la prassi in materia di agevolazioni fiscali per interventi di recupero di cui all'articolo 16-*bis* del Tuir, come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (interventi "*trainanti*") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (interventi "*trainati*") realizzati, tra l'altro:

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia *trainanti*, sia *trainati*);
- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o

più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia *trainanti*, sia *trainati*); nonché

- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo *trainati*).

Si ritiene, pertanto, che un intervento *trainante* possa essere eseguito anche su una pertinenza e beneficiare del *Superbonus* indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi anche il relativo edificio residenziale principale purché tale intervento sia effettuato nel rispetto di tutti i requisiti stabiliti dall'articolo 119 del decreto Rilancio. La citata circolare n. 24/E, precisa, inoltre, che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni, la detrazione spetta anche ai possessori (o detentori) di sole pertinenze (come ad esempio box o cantine) che abbiano sostenuto le spese relative a tali interventi.

4.1.2 D. *La sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale centralizzato che non è al servizio di tutte le unità immobiliari presenti nell'edificio in condominio può essere considerato intervento trainante ai sensi del comma 1 dell'articolo 119 del decreto Rilancio?*

R. Sì. Può essere considerato intervento *trainante* per tutte le unità immobiliari che costituiscono l'edificio oggetto di intervento.

4.2 Interventi *trainati*

4.2.1 D. *L'articolo 119, comma 2 del decreto Rilancio stabilisce che «L'aliquota prevista al comma 1, alinea, del presente articolo si applica anche a tutti gli altri interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 del 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90». Considerato, quindi, che la disposizione di cui al comma 2, del medesimo articolo 119, «per tutti gli altri interventi di cui all'articolo 14» richiama l'applicazione della sola aliquota (pari al 110 per cento), si chiede se per tali interventi il periodo di fruizione dell'agevolazione sia di cinque anni o di dieci anni.*

R. Come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020 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 dal 1° luglio

2020 al 31 dicembre 2021 sia per interventi *trainanti* sia per interventi *trainati* eseguiti congiuntamente ai primi, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi.

4.2.2 D. *Nel caso in cui nel 2020 sia effettuata su un edificio unifamiliare la sostituzione dell'impianto di riscaldamento esistente (intervento trainante) e la realizzazione di un impianto solare fotovoltaico (intervento trainato) e nel 2021 il proprietario decide di sostituire gli infissi nello stesso edificio, le spese relative a tale ultimo intervento possono accedere alla detrazione del 110 per cento considerando l'intervento come trainato da quello effettuato nel 2020?*

R. Ai sensi dei commi 2 e 3 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* «si applica anche a tutti gli altri interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente, a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di cui al citato comma 1» e sempreché assicurino nel loro complesso «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».

Nella circolare n. 24/E del 2020, viene precisato che con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che gli interventi *trainati* siano effettuati congiuntamente agli interventi *trainanti* ammessi al *Superbonus*, tale condizione si considera soddisfatta se, come previsto dall'articolo 2, comma 5 del decreto interministeriale 6 agosto 2020, «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*». Pertanto, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, fermo restando che le spese

sostenute per gli interventi *trainanti* devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, ovvero tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2021, le spese per gli interventi *trainati* devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi *trainanti*.

4.2.3 D. Gli interventi di cui al comma 2. *quater*.1 dell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 e s.m.i. «su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica» possono essere inclusi tra gli interventi *trainati*?

R. No, in quanto gli interventi agevolabili in base al comma 2. *quater*.1 dell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 sono compresi tra quelli *trainanti* di cui all'articolo 119 comma 1 e 4. In particolare, trattasi di interventi finalizzati congiuntamente alla efficienza energetica e alla riduzione del rischio sismico.

Come noto, la detrazione disciplinata dal citato comma 2. *quater*.1 è alternativa a quella prevista dal comma 2-*quater* del medesimo articolo 14, per gli interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici esistenti nonché alla detrazione prevista per gli interventi di riduzione del rischio sismico di cui all'articolo 16, comma 1-*quinquies* del decreto legge n. 63 del 2013. Trattandosi di una detrazione alternativa, la stessa spetta in presenza di tutti i requisiti necessari ai fini della fruizione delle due detrazioni che sostituisce.

Più specificatamente, l'intervento di efficienza energetica indicato nel citato comma 2. *quater* dell'articolo 14 interessa più del 25 per cento della superficie disperdente lorda delle parti comuni di un edificio condominiale ed ha, pertanto, le caratteristiche dell'intervento *trainante* previsto dal comma 1 dell'articolo 119, analogamente agli interventi antisismici ricompresi, ai sensi del comma 4 del medesimo articolo 119, tra gli interventi *trainanti*.

4.2.4 D. *Gli interventi di riqualificazione globale degli edifici indicati nell'articolo 1, comma 344 della legge n. 296 del 2006, possono essere inclusi tra gli interventi trainati?*

R. No. Gli interventi indicati nell'articolo 1, comma 344 della legge n. 296 del 2006 sono quelli «*di riqualificazione energetica di edifici esistenti, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192*».

Relativamente agli interventi indicati nell'articolo 1, comma 344 della legge n. 296 del 2006, con la circolare n. 36/E del 2007 è stato, precisato che data l'assenza di specifiche indicazioni normative, si deve ritenere che la categoria degli “*interventi di riqualificazione energetica*” comprenda qualsiasi intervento, o insieme sistematico di interventi, che incida sulla prestazione energetica dell'edificio, realizzando la maggior efficienza energetica richiesta dalla norma. L'intervento di cui al citato comma 344, pertanto, comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica ed essendo inteso come un unicum, non distingue tra interventi *trainanti* e *trainati* come previsto dal *Superbonus*. Lo stesso può quindi essere ammesso esclusivamente come intervento a sé stante e non in combinazione con altri, come indicato anche nella circolare 19/E dell'8 luglio 2020, secondo cui la “*scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni*”.

4.2.5 D. *Se si realizza un intervento di miglioramento energetico ammesso al Superbonus sulle parti comuni di un edificio in condominio, un contribuente che possieda quattro appartamenti nel condominio potrà fruire del Superbonus per i lavori di risparmio energetico trainati (ad esempio il cambio degli infissi) per tutti e quattro gli appartamenti?*

R. Come precisato nella circolare n. 24/E del 2020, in base all'articolo 119, comma 10 del decreto Rilancio, i contribuenti persone fisiche possono beneficiare

del *Superbonus* relativamente alle spese sostenute per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari.

Tale limitazione non si applica, invece, alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio in condominio.

4.2.6 D. *Con quale documento si può dimostrare che il lavoro trainato (es. pannelli fotovoltaici, caldaia e infissi) è stato svolto tra l'inizio e la fine lavori del lavoro trainante (es. cappotto) se il complesso dei lavori è affidato ad una unica impresa che fattura l'intero intervento con acconti e saldi? È sufficiente un'attestazione da parte dell'azienda?*

R. Nel caso rappresentato può essere sufficiente l'attestazione da parte dell'impresa che ha eseguito i lavori.

4.3 Installazione di sistemi solari fotovoltaici

4.3.1 D. *In un edificio è già presente un impianto fotovoltaico da 3 kW, che fruisce del conto energia. Se sul medesimo edificio viene effettuato un intervento ammesso al Superbonus di rifacimento del cappotto termico è possibile anche trainare un intervento di potenziamento dell'impianto fotovoltaico esistente?*

R. Sì, nel rispetto delle condizioni e dei limiti stabiliti dai commi 5 e 7 dell'articolo 119 del decreto Rilancio e fermo restando l'impossibilità per la quota parte di impianto potenziato di accedere a qualunque altro beneficio.

4.3.2 D. *Si chiede se il Superbonus spetti per le spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici su:*

- *parti comuni di edifici residenziali in condominio,*
- *edifici unifamiliari residenziali e relative pertinenze,*
- *unità immobiliari residenziali e relative pertinenze funzionalmente indipendenti che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari,*
- *unità immobiliari residenziali e relative pertinenze, site all'interno di edifici in condominio,*
- *pensiline di parcheggio aperto in area condominiale?*

R. L'installazione di impianti fotovoltaici rientra tra gli interventi *trainati* a condizione che si esegua un intervento *trainante* di efficienza energetica di cui al

comma 1 dell'articolo 119 del decreto Rilancio o che si esegua un intervento antisismico ai sensi del comma 4 dello stesso articolo.

In particolare, l'installazione di impianti fotovoltaici può essere agevolata se è effettuata: sulle parti comuni di un edificio in condominio, sulle singole unità immobiliari che fanno parte del condominio medesimo, su edifici unifamiliari e su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno.

Ai fini del *Superbonus* l'installazione degli impianti in parola può essere effettuata anche sulle pertinenze dei predetti edifici e unità immobiliari.

In applicazione di tale principio, pertanto, il *Superbonus* spetta anche nel caso in cui l'installazione sia effettuata in un'area pertinenziale dell'edificio in condominio, ad esempio, sulle pensiline di un parcheggio aperto.

4.3.3 D. *Nel caso di condominio che effettua un intervento trainante che consente il miglioramento di due classi energetiche, quale è il limite massimo di potenza per l'intervento trainato fotovoltaico? 20 kW per unità abitativa come indicato nella circolare 24/E del 2020, oppure 20 kW per edificio?*

R. Si ritiene che se l'impianto è al servizio del condominio il limite di 20 KW è riferito all'edificio condominiale. Se invece l'impianto è al servizio delle singole unità abitative tale limite va riferito alla singola unità.

4.4 Limiti di spesa agevolabili

4.4.1 D. *Si chiede conferma che il compenso dell'amministratore condominiale per tutti gli adempimenti connessi al Superbonus non rientra nella detrazione, in quanto costo non strettamente correlato/collegato agli interventi agevolabili*

R. Sul punto, si conferma quanto affermato dalla prassi in materia di detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia e di riqualificazione energetica degli edifici, come da ultimo ribadito dalla circolare 8 luglio 2020, n. 19/E, secondo cui la detrazione spetta per gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi. Pertanto, anche ai fini del *Superbonus*

la spesa per il compenso straordinario dell'amministratore non può essere considerata fra quelle ammesse alla detrazione e, dunque, non può essere oggetto né del c.d. "sconto in fattura", né di "cessione", ai sensi dell'articolo 121 del decreto Rilancio. Come più volte chiarito, infatti, l'amministratore svolge le proprie funzioni in conformità al mandato conferitogli dal condominio ed eventuali compensi, anche *extra*, riconosciuti dal condominio ancorché riconducibili alla gestione (straordinaria) dei lavori, non possono rientrare tra le spese che danno diritto al *Superbonus*. Tale compenso infatti non è caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio.

4.4.2 D. *Nella circolare n.24/E del 2020 (pag. 15) è precisato che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del Superbonus, soltanto se riguardano un edificio "residenziale" considerato nella sua interezza cioè qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento. Come si conteggia tale superficie? Ai fini del calcolo occorre tener conto anche della superficie di eventuali unità immobiliari di categoria A/1 ("abitazione di tipo signorile") facenti parte dello stesso condominio?*

R. Nella citata circolare 24/E è stato precisato che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate ai fini del calcolo della detrazione soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Ciò implica che, utilizzando un principio di "prevalenza" della funzione residenziale rispetto all'intero edificio, qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere al *Superbonus*, anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengono spese, in qualità di condòmini, per interventi sulle parti comuni di un edificio. Qualora, invece, la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza sia inferiore al 50 per cento, il *Superbonus* riferito alle spese per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori o

detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio. Quindi, in sostanza, nel caso di:

- edificio “*residenziale nel suo complesso*” - in quanto più del 50 per cento della superficie complessiva delle unità immobiliari sono destinate a residenza - il *Superbonus* per interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai possessori di unità immobiliari non residenziali (ad esempio, al professionista che nel condominio ha lo studio oppure all'imprenditore che nel condominio ha l'ufficio o il negozio). Tali soggetti, tuttavia, non potranno fruire del *Superbonus* per interventi *trainati* realizzati sui propri immobili;
- edificio “*non residenziale nel suo complesso*” - in quanto la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza è minore del 50 per cento, il *Superbonus* per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori di unità immobiliari residenziali che potranno, peraltro, fruire del *Superbonus* anche per interventi *trainati* realizzati sui propri immobili, sempreché questi ultimi non rientrino tra le categorie catastali escluse (A/1, A/8 e A/9).

Ai fini del calcolo della superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza vanno conteggiate tutte le unità immobiliari residenziali facenti parte dell'edificio comprese quelle rientranti nelle predette categorie catastali escluse dal *Superbonus*.

4.4.3 D. La norma istitutiva del Superbonus non sembra vietare di eseguire su uno stesso edificio un intervento di sismabonus agevolato al 110 per cento e uno o più degli interventi trainanti di miglioramento energetico agevolati al 110 per cento, abbinando eventualmente uno o più interventi trainati. È corretta tale impostazione? In caso affermativo, è corretto considerare che ogni intervento abbia un distinto plafond di spesa? Es. Messa in sicurezza antisismica con coibentazione di un edificio unifamiliare: 96.000 euro + 50.000 euro? Inoltre, quali sono i limiti di spesa detraibile al 110 per cento per i seguenti interventi trainati:

- finestre e schermature solari (cfr. articolo 1, comma 345, legge 27 dicembre 2006, n. 296 e articolo 14, comma 2, lettera b, decreto legge n. 63 del 2013);

- pannelli (collettori) solari per la produzione di acqua calda (articolo 1, comma 346, della legge n. 296 del 2006);

- impianti con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (articolo 14, comma 2-bis, decreto legge n. 63 del 2013)?

È corretto affermare che, quando si esegue un intervento di sismabonus agevolato al 110 per cento, sono agevolate entro il limite di 96.000 euro anche le spese di manutenzione straordinaria connesse alla messa in sicurezza antisismica (si pensi, ad esempio, alle spese per pareti esterne e interne, pavimenti, soffitti, impianto idraulico ed elettrico)?

R. Come precisato nella recente risoluzione n. 60/E del 2020, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sul medesimo edificio, anche unifamiliare, o sulla medesima unità immobiliare funzionalmente autonoma e con accesso indipendente, ad esempio la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio e interventi di riduzione del rischio sismico – interventi *trainanti* - nonché la sostituzione degli infissi e l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo e di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici – interventi *trainati* - il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi.

È possibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi - non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni - e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Nei predetti limiti, il *Superbonus* spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi.

Per quanto riguarda la spesa massima ammissibile nel caso di interventi *trainati* finalizzati al risparmio energetico va precisato che le norme di riferimento in taluni casi individuano un limite massimo di detrazione spettante, in altri un limite massimo di spesa ammesso alla detrazione. Poiché il comma 2 dell'articolo

119 del decreto Rilancio stabilisce che per i predetti interventi *trainati* l'aliquota del 110 per cento si applica «*nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente*», nel caso in cui la norma preveda un ammontare massimo di detrazione, per determinare l'ammontare massimo di spesa ammesso al *Superbonus* occorre dividere la detrazione massima ammissibile prevista nelle norme di riferimento per l'aliquota di detrazione espressa in termini assoluti cioè: detrazione massima diviso 1,1.

Pertanto, con riferimento agli specifici quesiti si precisa che:

- per l'acquisto e la posa in opera di finestre o di schermature solari nonché per l'acquisto e la posa in opera di pannelli (collettori) solari per la produzione di acqua calda, l'articolo 1, comma 345, legge n. 296 del 2006, l'articolo 14, comma 2, lettera b, decreto legge n. 63 del 2013 e l'articolo 1, comma 346, della medesima legge n. 296 del 2006, stabiliscono per ciascun intervento un limite massimo di detrazione pari a 60.000 euro. Qualora tali interventi siano *trainati* da un intervento *trainante* ammesso al *Superbonus*, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110 per cento per ciascun intervento è pari a 54.545 euro;
- per l'acquisto e la posa in opera di impianti con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, l'articolo 14, comma 2-bis, del citato decreto legge n. 63 del 2013 stabilisce un ammontare massimo di detrazione spettante pari a 30.000 euro. Qualora tale intervento sia *trainato* da un intervento *trainante* ammesso al *Superbonus*, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione al 110 per cento per ciascun intervento è pari a 27.273 euro. Quando si esegue un intervento antisismico ammesso al *Superbonus* sono agevolabili anche le spese di manutenzione ordinaria o straordinaria, ad esempio, per il rifacimento delle pareti esterne e interne, dei pavimenti, dei soffitti, dell'impianto idraulico ed elettrico necessarie per completare l'intervento nel suo complesso. Anche tali spese concorrono al limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* pari a 96.000 euro per immobile, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia

effettivamente realizzato (cfr. circolare n. 24/E del 2020).

Infine, come confermato, da ultimo, nella citata risoluzione n. 60/E del 2020, per effetto del rinvio, contenuto nell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del Tuir, gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-*bis* e, pertanto, non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

4.4.4 D. *Per quanto concerne la determinazione della spesa massima agevolabile per specifico intervento, laddove è previsto il calcolo in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio residenziale condominiale, stante il tenore della circolare n. 24/E del 2020 e i precedenti di prassi, si ritiene che debbano essere considerate anche le "pertinenze" delle abitazioni: ad esempio, 5 abitazioni e 3 box pertinenziali consentono di considerare un totale di 8 unità immobiliari su cui calcolare la spesa. Si chiede se, ai fini del calcolo del predetto limite di spesa, si debba tener conto anche delle unità immobiliari di categoria A/1 e dei locali ad uso commerciale atteso che i possessori dei predetti immobili hanno diritto al Superbonus per le spese relative ad interventi realizzati sulle parti comuni dell'edificio in condominio.*

R. Si ritiene che, conformemente a quanto previsto per l'*ecobonus* e per il *sismabonus* spettante per interventi realizzati sulle parti comuni, anche ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, nel caso in cui l'ammontare massimo di spesa agevolabile sia determinato in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di interventi, il calcolo vada effettuato tenendo conto anche delle pertinenze.

In sostanza, in un edificio in condominio con 4 unità abitative e 4 pertinenze, il calcolo della spesa massima ammissibile è fatto moltiplicando per 8.

Inoltre, anche ai fini del *Superbonus*, analogamente a quanto previsto per il *sismabonus* e per l'*ecobonus* spettante per interventi realizzati sulle parti comuni e in base al tenore letterale dell'articolo 119, comma 1, lettera *b*) del decreto Rilancio riferita al «numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio», nonché del richiamo all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, contenuto nel comma 4 del citato articolo 119, ai fini della determinazione del limite in questione, non

devono essere considerate le pertinenze collocate in un edificio diverso da quello oggetto degli interventi.

Ai fini del predetto calcolo occorre, altresì, tener conto delle unità immobiliari di categoria A/1 presenti nell'edificio.

Relativamente, infine, ai locali ad uso commerciale, come precisato nella circolare n. 24/E del 2020, qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengano le spese per le parti comuni.

Pertanto, si ritiene che nel caso di interventi realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio nei quali la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio è superiore al 50 per cento, ai fini del calcolo dell'ammontare massimo delle spese ammesse al *Superbonus* vanno conteggiate anche le unità immobiliari non residenziali (ad esempio strumentale o merce).

4.4.5 D. *Nel caso di intervento sull'impianto termico centralizzato concorrono alla determinazione della spesa massima ammissibile anche le pertinenze non servite dall'impianto termico?*

R. In continuità con la prassi in materia di *ecobonus* e *sismabonus*, concorrono alla determinazione della spesa massima anche le pertinenze. In particolare, ai fini dell'applicazione della detrazione disciplinata dall'articolo 14, comma 2-quater spettante per le spese sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dello stesso edificio ovvero diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media indicata nel decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 26 giugno 2015 ("*Linee guida nazionali per la certificazione energetica*"), su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, è stato specificato che l'ammontare massimo delle spese ammesse alla

detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. In sostanza, anche in occasione dei predetti chiarimenti si è ritenuto irrilevante la circostanza che le pertinenze fossero o meno servite dall'impianto termico.

4.4.6 D. *Nel caso in cui al termine dei lavori agevolabili ai fini del Superbonus, un edificio unifamiliare sia frazionato in due unità immobiliari “funzionalmente indipendenti” e con “accesso autonomo dall'esterno, rileva la situazione esistente all'inizio dei lavori (con spesa massima agevolabile per intervento calcolata sull'edificio unifamiliare), oppure quella finale (due unità immobiliari indipendenti per cui la spesa massima agevolabile si calcola per ogni unità immobiliare autonomamente)?*

Nel caso di due unità immobiliari non funzionalmente indipendenti in un edificio plurifamiliare di proprietà di un unico soggetto, che al termine dei lavori verranno accorpate catastalmente in un unico edificio unifamiliare, rileva la situazione iniziale (per cui è precluso l'accesso al Superbonus) o la situazione finale (che consente l'accesso alla predetta agevolazione)?

Se il proprietario di un intero edificio composto da più unità immobiliari distintamente accatastate (es. 4 unità abitative e 2 depositi) dona o vende al figlio una delle unità abitative prima dell'inizio dei lavori, si costituisce un condominio e di conseguenza è possibile accedere al Superbonus per gli interventi realizzati sulle parti comuni?

In presenza di un intervento di demolizione e di ricostruzione che può usufruire sia dell'ecobonus che sismabonus, il numero delle unità immobiliari ai fini del calcolo del limite di spesa ammissibile al 110 per cento si considera prima dell'intervento o alla fine dell'intervento?

R. Con riferimento alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico, è stato precisato che nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Ciò implica, in sostanza, che, con riferimento ai casi prospettati, va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni. Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del *Superbonus*. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui:

- un edificio unifamiliare sia frazionato in due unità immobiliari funzionalmente “non” indipendenti appartenenti allo stesso proprietario “solo” al termine dei lavori, gli interventi che possiedono le caratteristiche richieste dalla norma sono ammessi al *Superbonus* e la spesa massima agevolabile sarà calcolata con riferimento all’edificio unifamiliare iniziale;
- due unità immobiliari “non” funzionalmente indipendenti in un edificio di un unico proprietario, che al termine dei lavori vengano accorpate in un unico edificio, gli interventi realizzati non sono ammessi al *Superbonus*;
- il proprietario di un intero edificio, composto da più unità immobiliari distintamente accatastate, dona al figlio una delle unità abitative prima dell’inizio dei lavori, si costituisce un condominio e, di conseguenza, è possibile accedere al *Superbonus*;
- si realizza un intervento di demolizione e di ricostruzione agevolabile sia ai fini dell’*ecobonus* che del *sismabonus*, per il calcolo del limite di spesa ammissibile al *Superbonus* si considera il numero delle unità immobiliari esistenti prima dell’inizio dei lavori.

4.4.7 D. *Nel caso in cui la spesa sostenuta dal contribuente per l'intervento agevolato con il Superbonus sia eccedente il costo massimo unitario indicato all'Allegato I al decreto interministeriale 6 agosto 2020, si chiede se sulla parte eccedente si possa beneficiare di altra agevolazione di cui al decreto legge n. 63 del 2013, in presenza dei relativi requisiti. A titolo esemplificativo: intervento trainato di sostituzione dei serramenti, costo unitario sostenuto 900 euro/m², a fronte di un massimale ammissibile di 650 euro/m².*

R. Premesso che il costo massimo unitario indicato all'Allegato I al citato decreto interministeriale 6 agosto 2020 è riferito solo agli interventi che accedono all’*ecobonus* - attualmente disciplinato dall’articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 - per i quali l’asseverazione può essere sostituita da una documentazione alternativa nei casi previsti nell’allegato A al medesimo decreto. Per gli interventi ammessi al *Superbonus*, invece, è sempre prevista l’asseverazione di un tecnico

abilitato. Per le spese sostenute che eccedono il costo massimo unitario e la spesa massima ammissibile al *Superbonus* non è possibile fruire di altra agevolazione.

4.5 Casi particolari

4.5.1 D. Cosa si intende per impianto di riscaldamento? Una stufa a legna o a pellet può essere considerata impianto di riscaldamento?

R. Ai sensi del punto *l-tricies* del comma 1 dell'articolo 2 del d.lgs. 19 agosto 2005, n. 192, come recentemente modificato dal d.lgs. 10 giugno 2020, n. 48, per impianto termico si intende: *«impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate»*. Ciò implica, pertanto, che anche ai fini del *Superbonus* è necessario che l'impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria, sia presente nell'immobile oggetto di intervento.

Pertanto, per gli interventi realizzati a partire dall'11 giugno 2020, data di entrata in vigore del citato d.lgs. 10 giugno 2020 n. 48, per effetto della nuova definizione normativa di impianto termico, le stufe a legna o a pellet, anche caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati *«impianto di riscaldamento»*.

Per gli interventi realizzati prima di tale data, invece, in base alla previgente disposizione, opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari; se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli

apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW (cfr. Risoluzione 12 agosto 2009 n. 215/E).

Di conseguenza sarà possibile accedere al *Superbonus*, sempre che vi sia il conseguimento di un risparmio energetico e che vi sia il conseguimento del miglioramento di due classi energetiche dell'edificio.

4.5.2 D. Sono ammissibili al Superbonus gli interventi di sostituzione di impianti di riscaldamento esistenti costituiti da una caldaia ed una pompa di calore multisplit?

R. La definizione di impianto termico è indicata all'articolo 2, comma 1, lettera *l-tricies* del d.lgs. n. 192 del 2005; inoltre, come previsto dal decreto ministeriale 10 febbraio 2014, a partire dal 1° giugno 2014, un impianto termico deve essere munito di un libretto di impianto per la climatizzazione. Pertanto, la sostituzione di un impianto composto da una caldaia e pompe di calore *multisplit*, che rispetti le condizioni sopra indicate, può essere ammessa al *Superbonus* in conformità al comma 1, dell'articolo 119 del decreto Rilancio.

Si precisa tuttavia che, come previsto dal citato decreto Rilancio, il nuovo impianto installato, qualora abbia la medesima configurazione di quello sostituito, si connota come impianto ibrido e, in quanto tale, deve rispettare quanto previsto per tali impianti dal decreto interministeriale 6 agosto 2022.

4.5.3 D. Si chiede se in presenza di una precedente sostituzione della caldaia, intervento per il quale si è beneficiato dell'ecobonus, sia possibile effettuare un nuovo intervento rientrante fra quelli ammessi al Superbonus e all'ecobonus

R. In assenza di specifiche preclusioni, si ritiene che sia possibile fruire del *Superbonus* o dell'*ecobonus* nel caso prospettato, nel rispetto di ogni limite e condizione previsto dalla normativa agevolativa di riferimento.

Resta fermo l'eventuale accertamento, in concreto, di un utilizzo distorto della agevolazione in esame.

4.5.4 D. In un edificio unifamiliare l'impianto di riscaldamento esistente è formato da tre pompe di calore "aria-aria" dislocate nei vari ambienti. Si chiede se l'intervento di sostituzione delle tre pompe di calore esistenti con altrettante pompe di calore "aria-aria" di uguale potenza termica costituisca un intervento trainante oppure se il nuovo impianto di riscaldamento debba essere del tipo "centralizzato" e cioè avere una pompa di calore "aria-aria" multisplit di potenza pari alla somma delle potenze delle pompe di calore esistenti

R. Qualora le tre distinte pompe di calore rappresentino gli unici generatori di calore e, pertanto, non sono presenti ulteriori generatori nel libretto di impianto per la climatizzazione di cui al decreto ministeriale 10 febbraio 2014 - che definisce i modelli di libretto di impianto per la climatizzazione e di rapporto di efficienza energetica di cui al decreto del Presidente della Repubblica 16 aprile 2013, n. 74 - si ritiene, nel rispetto di ogni altra condizione prevista dalla norma, che tra gli interventi *trainanti* di cui all'articolo 119, comma 1, lettera c) del decreto Rilancio, rientri anche la mera sostituzione delle tre pompe di calore esistenti con altrettante di potenza termica idonea al riscaldamento degli ambienti dell'unità immobiliare, nel rispetto di quanto previsto dal punto 10.1 dell'Allegato A al decreto interministeriale 6 agosto 2020.

4.5.5 D. In un condominio composto da più edifici si vogliono effettuare interventi di isolamento termico delle superfici opache riguardanti solo uno degli edifici che compongono il condominio. Le spese sostenute per tali interventi possono fruire del Superbonus?

R. Sì, nel caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio, le relative spese rientrano nel *Superbonus* anche se il predetto intervento è realizzato su uno solo degli edifici che compongono il condominio medesimo, a condizione, tuttavia, che - per l'edificio oggetto di intervento - siano rispettati i requisiti dell'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda e del miglioramento di due classi energetiche, anche congiuntamente agli altri interventi di efficientamento energetico. Il doppio passaggio di classe è da verificare, mediante gli appositi A.P.E. convenzionali, *ante* e *post*, intervento, redatti per i singoli edifici oggetto

degli interventi. Resta inteso che la possibilità di fruire del *Superbonus* per eventuali interventi *trainati* realizzati sulle singole unità immobiliari, è riservata ai soli condòmini che possiedono le unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto dell'intervento.

4.5.6 D. *Le spese relative ad opere di isolamento termico di un immobile che prevedono lavori edili di scavo a tergo delle murature per posizionare pannelli isolanti sono ammesse al Superbonus? Per l'isolamento di un pavimento poggiato sul terreno, è necessaria la demolizione dello stesso, la posa di pavimento areato ed isolato termicamente ed il ripristino degli impianti e dei pavimenti. Le relative spese sono ammesse al Superbonus?*

R. L'articolo 5 del decreto interministeriale 6 agosto 2020 prevede che la detrazione per la realizzazione degli interventi di isolamento termico dell'involucro spetta anche per le spese relative alle opere provvisoriale e accessorie, attraverso, tra l'altro, la fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti, nonché la demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo.

Come chiarito con la circolare n. 24/E del 2020 e confermato con la risoluzione n. 60/E del 2020, il *Superbonus* spetta anche per gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi agevolabili, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Nei limiti di spesa previsti dalla norma per ciascun intervento, pertanto, il *Superbonus* spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dell'intervento agevolato quali quelli indicati nel quesito. L'individuazione delle spese connesse deve essere effettuata da un tecnico abilitato. Si ricorda, infatti, che come stabilito dall'articolo 8 del citato decreto interministeriale 6 agosto 2020 al fine di accedere al *Superbonus*, anche gli interventi in questione sono asseverati da un tecnico abilitato, che ne attesti non solo la rispondenza ai pertinenti requisiti richiesti nei casi e nelle modalità previste dal medesimo decreto, ma anche la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

4.5.7 D. *Si chiede se, qualora con la sola sostituzione dei serramenti siano rispettati i valori di trasmittanza necessari ai fini dell'accesso al Superbonus, la sostituzione della chiusura "oscurante" (tapparella, persiana, scuro) possa ritenersi intervento "autonomo" rispetto alla sostituzione del serramento*

R. Come si evince dall'Allegato I al decreto interministeriale 6 agosto 2020, nel caso in cui le chiusure oscuranti siano installate congiuntamente alla sostituzione del serramento l'intervento è da considerarsi in maniera unitaria. La sostituzione delle chiusure oscuranti, disgiunta dalla sostituzione dei serramenti, e l'installazione delle schermature solari costituiscono, invece, interventi autonomi a fronte dei quali è possibile fruire dell'*ecobonus* di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013. Pertanto, in base al richiamo contenuto nel comma 2 dell'articolo 119 del decreto Rilancio al citato articolo 14, i predetti interventi sono ammessi al *Superbonus*, quali interventi *trainati* nel rispetto delle condizioni e dei limiti stabiliti nel comma 3 del medesimo articolo 119, se eseguiti congiuntamente agli interventi *trainanti* e sempreché assicurino il miglioramento di almeno due classi energetiche o, ove non possibile il conseguimento della classe energetica più alta.

4.5.8 D. *È possibile ai fini del Superbonus affidare i lavori ad una ditta in cui è azionista di riferimento e amministratore il medesimo proprietario degli immobili oggetto degli interventi?*

R. Le norme agevolative non prevedono limitazioni al riguardo. Si ritiene, pertanto, che ai fini del *Superbonus* non rilevi la circostanza che l'esecuzione dei lavori venga affidata ad una impresa in cui l'azionista di riferimento o l'amministratore sia anche il proprietario degli immobili sui quali si effettuano i lavori.

Resta fermo l'eventuale accertamento in concreto di un utilizzo non corretto della agevolazione in esame.

4.5.9 D. Si chiede se la detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013 spettante agli acquirenti di unità immobiliare (cd. "sismabonus acquisti") possa riconoscersi anche in relazione agli acconti pagati fino al 31 dicembre 2021 (termine attualmente previsto per la validità dell'agevolazione), anche qualora i lavori siano completati dall'impresa oltre tale data

R. Il citato articolo 16, comma 1-septies stabilisce che qualora gli interventi di riduzione del rischio sismico degli edifici di cui al comma 1-quater del medesimo articolo 16 «siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1,2 e 3 (...) mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, la detrazione spetta all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare».

La norma attualmente si applica alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2021. Ai sensi dell'articolo 119, comma 4, del decreto Rilancio, la detrazione è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Affinché gli acquirenti persone fisiche delle unità immobiliari possano beneficiare del *Superbonus* per l'acquisto di case antisismiche, è necessario che i requisiti sussistano nel periodo di vigenza della norma. Conseguentemente, è necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

Gli acquirenti delle case antisismiche potranno, altresì, fruire del *Superbonus* per gli acconti pagati dal 1° luglio 2020 (in quanto l'agevolazione a tale data è vigente), in applicazione del principio di cassa, a condizione tuttavia che

il preliminare di acquisto sia registrato e che il rogito sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

5 OPZIONE PER CESSIONE E SCONTO IN FATTURA

5.1 CASI SPECIFICI

5.1.1 *Con riferimento all'applicazione del criterio di cassa o di competenza, in caso di sconto in fattura, si può fare riferimento - in luogo della data dell'effettivo pagamento - alla data di emissione della fattura da parte del fornitore?*

R. La disposizione che disciplina il *Superbonus* fa rinvio alle «*spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 31 dicembre 2021*».

Con la circolare n. 24/E del 2020 è stato già chiarito che in applicazione dei principi generali, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese stesse occorre fare riferimento:

- per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, al criterio di cassa e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono. Ad esempio, un intervento ammissibile iniziato a luglio 2019, con pagamenti effettuati nel 2019, nel 2020 e nel 2021, consentirà la fruizione del *Superbonus* solo con riferimento alle spese sostenute nel 2020 e 2021;
- per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali, al criterio di competenza e, quindi, alle spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data dei pagamenti. Si ritengono assimilabili a tali soggetti, altresì, le imprese minori di cui all'articolo 66 del Tuir che, come chiarito con la circolare 13 aprile 2017, n. 11/E, sono sottoposte ad un regime “improntato alla cassa”. Lo stesso legislatore, infatti, ha richiamato per alcuni componenti di reddito - che mal si conciliano con il criterio di cassa - la specifica disciplina

prevista dal Tuir, rendendo di fatto operante per tali componenti il criterio di competenza. Ciò, in particolare, avviene per la deduzione delle quote di ammortamento che rappresentano la tecnica contabile mediante la quale le spese qui in esame concorrono alla formazione del risultato di periodo.

Inoltre, nel medesimo documento di prassi, si è precisato che per le spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali, relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici, rileva, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

Allo stato attuale ed in assenza di modifiche normative, non emergono elementi che possano determinare una diversa linea interpretativa.

5.1.2 D. *Un condòmino “moroso” che non paga le quote condominiali, può cedere il credito d'imposta corrispondente alle detrazioni spettanti?*

R. Ai sensi del punto 3 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, l'importo della detrazione spettante è calcolato tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato.

Il contributo sotto forma di sconto e il credito d'imposta cedibile sono pari alla detrazione spettante.

L'amministratore di condominio deve comunicare all'Agenzia delle entrate le cessioni dei crediti corrispondenti alle detrazioni esclusivamente per un ammontare proporzionato al rapporto tra quanto versato da ciascun condomino entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento della spesa e quanto dovuto dal condomino stesso.

Se il condomino ha manifestato l'intenzione di cedere il credito a soggetti terzi, diversi dai fornitori, l'amministratore dovrà comunicare l'opzione per la cessione del credito solo se il condomino ha versato al condominio quanto a lui

imputato e, in caso di versamenti parziali, solo in proporzione a quanto pagato rispetto al dovuto.

Nel caso di “*condomino moroso*”, pertanto, l’amministratore non dovrà comunicare nessun dato riferito allo stesso in quanto il condomino, non avendo versato le quote condominiali, non ha diritto alla detrazione. Il recupero del credito verso il condomino moroso, rientrando tra i rapporti di diritto privato tra condominio e condomino, non investe profili di carattere fiscale.

5.1.3 D. Considerando che la formulazione letterale della norma relativa alla cessione del credito, anche successiva allo sconto in fattura (articolo 121, comma 1, del decreto Rilancio), è diversa rispetto a quella per le opzioni contenute negli articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, si chiede se la definizione di «altri soggetti» si estenda a qualunque altro soggetto, senza distinzioni o requisiti

R. L’articolo 121, comma 1, lettere *a)* e *b)* del decreto Rilancio consente ai soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per taluni interventi edilizi, compresi quelli finalizzati al risparmio energetico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici e quelli antisismici nonché per quelli ammessi al *Superbonus*, di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in dichiarazione, alternativamente:

a) 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 di importo pari alla detrazione (“sconto in fattura”), con facoltà di successiva cessione di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;

b) per la “cessione” a soggetti terzi del credito corrispondente alla detrazione, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Il meccanismo sopra delineato ricalca “solo” in parte gli istituti precedentemente vigenti. In particolare, al sistema delineato dal citato articolo 121 non si applicano le limitazioni descritte nelle circolari 18 maggio 2018, n. 11/E e

23 luglio 2018, n. 17/E in merito alle modalità di effettuazione delle cessioni e all'individuazione dei soggetti cessionari previsti per gli interventi di cui all'articolo 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1 e all'articolo 16, commi 1-quinquies e 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013.

Ciò in quanto in base alla disposizione normativa contenuta del citato articolo 121 espressamente è consentita la cessione del credito d'imposta (corrispondente alla detrazione spettante) nei confronti «di altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari» senza che sia necessario verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

5.1.4 D. Dal momento che il decreto Rilancio consente di cedere il credito d'imposta in relazione alle spese «sostenute nel 2020 e 2021», è possibile cedere la detrazione del 50 per cento per interventi di recupero del patrimonio edilizio o il bonus facciate per le spese sostenute da un contribuente, ad esempio, a gennaio 2020?

R. Tale possibilità è consentita in base a quanto previsto dall'articolo 121 del decreto Rilancio che stabilisce che i soggetti che sostengono tra l'altro, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b) del Tuir o per il recupero e il restauro della facciata degli edifici esistenti (bonus facciate¹³) 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 (“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.

¹³Cfr. articolo 1, comma 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

La medesima opzione può essere esercitata anche dagli acquirenti degli immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del T.U. dell'Edilizia, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile e che hanno diritto alla detrazione di cui al comma 3 del citato articolo 16-bis del *Tuir*. Ciò in quanto gli interventi realizzati dalle predette imprese sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) del citato articolo 16-*bis*.

5.1.5 D. *Si chiede se, in caso di sconto in fattura per interventi su parti comuni condominiali, debba essere rilasciata fattura unica ovvero frazionata fra i vari condòmini in funzione della spesa a ciascuno imputata*

R. Trattandosi di fattura per interventi su parti comuni degli edifici, si è dell'avviso che la stessa debba destinata al solo condominio.

Tale soluzione è in linea con quanto previsto nel caso in cui si scelga di recuperare l'agevolazione come detrazione. In tale evenienza, infatti, ogni condomino godrà della detrazione calcolata sulle spese, fatturate al condominio, imputate in base alla suddivisione millesimale degli edifici, o secondo i criteri individuati dall'assemblea condominiale.

5.1.6 D. *Si chiede se sia possibile esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione, per stati di avanzamento lavori, anche per interventi non indicati nel comma 2 dell'articolo 121 del decreto Rilancio e che danno origine ad altri bonus.*

R. La possibilità di optare per il sconto in fattura o per la cessione in alternativa ad altre agevolazioni fiscali deve essere prevista da una norma di rango primario. Ai sensi dell'articolo 121, comma 1-*bis*, del decreto Rilancio è possibile esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o la cessione, anche per stati di avanzamento lavori, in relazione agli interventi elencati al comma 2 dello stesso

articolo 121 (*Superbonus*, *ecobonus*, *sismabonus*, impianti fotovoltaici, colonnine di ricarica di veicoli elettrici, bonus facciate e ristrutturazioni edilizie). Per i soli interventi che danno diritto al *Superbonus*, inoltre, la norma stabilisce che gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento.

5.1.7 D. *Il contribuente che effettua interventi antisismici per i quali spetta il Superbonus può fruire anche del cd. bonus mobili? In caso di risposta positiva, tale possibilità permane anche se il contribuente esercita l'opzione per il sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al predetto Superbonus?*

R. L'articolo 16, comma 2, del decreto legge n. 63 del 2013 prevede che «*Ai contribuenti che fruiscono della detrazione di cui al comma 1, (...) è riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute nell'anno 2020 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione*» (cosiddetto *bonus mobili*)

Considerato che per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico l'articolo 16-*bis* del Tuir costituisce la disciplina generale di riferimento e che per accedere al *bonus mobili*, è necessario che siano effettuati sugli immobili agevolati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio previsti alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3 del Testo unico dell'edilizia¹⁴, il *bonus mobili*, spetta anche ai contribuenti che fruiscono del *sismabonus* nonché per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, del *Superbonus* di cui al comma 4 dell'articolo 119 del decreto Rilancio. Il *bonus mobili* spetta anche nell'ipotesi in cui i contribuenti titolari delle detrazioni sopra citate optino, in luogo della fruizione diretta di tali detrazioni, dello sconto in fattura o della cessione del credito.

¹⁴Testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

Tale possibilità è, peraltro, riconosciuta anche nell'ipotesi in cui il contribuente abbia optato per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione di cui al citato articolo 16-*bis* del Tuir, ai sensi dell'articolo 121 del decreto Rilancio.

5.1.8 D. Qualora si opti per la cessione della detrazione spettante, il credito d'imposta corrispondente, può essere recuperato in capo al cessionario, in assenza dei presupposti per l'applicazione della detrazione?

R. Ai sensi del comma 4 dell'articolo 121 del decreto Rilancio «*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*».

Al riguardo nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che se un soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha acquistato il credito in "buona fede" non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta.

5.1.9 D. Cosa si intende per "concorso in violazione" di cui all'articolo 121, comma 6, del decreto Rilancio?

R. Gli aspetti relativi alle sanzioni e alle responsabilità sono stati oggetto di chiarimento sia nella circolare n. 24/E del 2020 sia nella risposta all'interrogazione n. 5-04585 del 10 settembre 2020 presentata alla Camera dei Deputati.

In particolare, qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, in base all'articolo 121, comma 5, decreto Rilancio, si provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del beneficiario della detrazione stessa, come, maggiorata degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, ai sensi dell'articolo 20 del d.P.R. n. 602 del 1973¹⁵, e della sanzione per omesso o tardivo versamento di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997¹⁶.

¹⁵Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

¹⁶Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

Nel caso di concorso nella violazione, oltre all'applicazione di quanto disposto dall'articolo 9, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, il fornitore che ha applicato lo sconto e il cessionario del credito rispondono solidalmente con il beneficiario della somma detratta e dei relativi interessi. In altre parole, il fornitore/cessionario rispondono solidalmente:

- della sanzione (ai sensi dell'articolo 9, comma 1);
- della detrazione illegittimamente operata e dei relativi interessi (ai sensi dell'articolo 121, comma 6, del decreto Rilancio).

Come è stato precisato nella risposta all'interrogazione n. 5-04585, «*i destinatari degli esiti del controllo sono, quindi, i beneficiari della detrazione (i soggetti che sostengono le spese agevolate), ovvero anche i fornitori in solido nel caso di concorso nella violazione*».

Al di fuori dell'ipotesi di “concorso”, i fornitori e i cessionari «*rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto*» (così il Provvedimento di attuazione del direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, punto 7).

Nel caso di specie, per la configurabilità del concorso di persone, anche ai fini del recupero della somma detratta e degli interessi, valgono i criteri generali in materia sanzionatoria, come illustrati dalla circolare n. 180/E del 10 luglio 1998, secondo cui «*Elementi costitutivi della fattispecie concorsuale sono:*

- 1) *una pluralità di soggetti agenti;*
- 2) *la realizzazione di una fattispecie di reato;*
- 3) *il contributo di ciascun concorrente alla realizzazione del reato;*
- 4) *l'elemento soggettivo»¹⁷.*

Di seguito un esempio a maggior chiarimento.

Si ipotizzi che la spesa sostenuta sia pari a 40.000 euro, dando luogo a una detrazione pari a 44.000 euro (110% di 40.000). Si ipotizzi, inoltre, che il fornitore effettui uno sconto di 40.000 euro, in quanto lo sconto non può essere superiore al

¹⁷Cfr. circolare n. 180 del 10 luglio 1998.

corrispettivo dovuto maturando un credito d'imposta pari a 44.000 euro. Nella sostanza, il beneficiario della detrazione non sostiene alcun esborso.

Nel caso in cui sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, secondo quanto emerge dal Provvedimento dell'8 agosto 2020:

- a) l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante, maggiorato di interessi e sanzioni, nei confronti dei beneficiari della detrazione. Nel caso in esame, il recupero riguarderà l'importo di 44.000 euro, oltre a sanzioni ed interessi;
- b) il fornitore o il cessionario che acquisisce il credito in "buona fede" non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta (nel nostro esempio, 44.000 euro) (cfr. circolare n. 24/E, par. 9).

Il fornitore o il cessionario risponderà solo in due casi:

- se l'Ufficio accerta il "concorso" nella violazione, ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del d.lgs. n. 472 del 1997;
- per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto (ad esempio, il fornitore compensa 50.000 euro anziché 44.000 euro). Tale seconda ipotesi, in realtà, non riguarda tanto la fruizione dei *Superbonus* quanto il corretto utilizzo di crediti d'imposta in compensazione.

5.2 RILASCIO ATTESTAZIONI E ASSEVERAZIONI

5.2.1 *D. È corretto affermare che l'asseverazione deve essere rilasciata ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito di cui all'articolo 121 del decreto Rilancio anche per gli interventi non rientranti nel 110 per cento?*

R. Il comma 13 dell'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che, per i soli interventi di cui al comma 1, 2, 3 e 4 del medesimo articolo, «*Ai fini della detrazione del 110 per cento di cui al presente articolo e dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121*» è necessario acquisire

l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati, nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

In attuazione di quanto sopra indicato e per gli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3 del citato articolo 119, e per gli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3, è stato, quindi, predisposto il decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 6 agosto 2020 (*«Requisiti delle asseverazioni per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd. Ecobonus»*), in breve “decreto asseverazioni”), per gli interventi antisismici di cui al comma 4 è stato predisposto il decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 6 agosto 2020.

Pertanto, ai fini delle opzioni di cui al citato articolo 121 riferite alle detrazioni indicate nel medesimo articolo, diverse da quelle che danno diritto al *Superbonus*, non è necessario produrre ulteriori attestazioni rispetto a quelle previste dalle specifiche discipline. Si evidenzia tuttavia che, come indicato dall'articolo 3, comma 2 del decreto interministeriale 6 agosto 2020 *«L'ammontare massimo delle detrazioni o della spesa massima ammissibile per gli interventi di cui all'articolo 2, fermi restando i limiti di cui all'allegato B, è calcolato nel rispetto dei massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento. Tale ammontare è calcolato, secondo quanto riportato all'allegato A, punto 13»*. Pertanto, per gli interventi rientranti nell'*ecobonus* è comunque necessario rispettare quanto previsto dal citato punto 13 dell'Allegato A.

5.2.2 D. Tra le tipologie di servizi da sottoporre a verifica di congruità della spesa sono compresi anche i compensi professionali per le attività legate al rilascio delle asseverazioni tecniche necessarie ai fini dell'agevolazione spettante per gli interventi di risparmio energetico. Considerato che al punto 13.1, lettera c), dell'allegato A al decreto interministeriale 6 agosto 2020 è stabilito che gli oneri per tali prestazioni professionali connesse alla realizzazione degli interventi «sono ammessi alla detrazione (...), secondo i valori massimi di cui al decreto del Ministro della giustizia 17 giugno 2016», si chiede come applicare tale disposizione e, in particolare, come procedere quando in esso non ci sono voci esattamente corrispondenti alla prestazione (ad es. il semplice rilascio dell'A.P.E.).

R. Ai sensi del comma 15 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, sono detraibili nella misura del 110 per cento le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità nonché delle attestazioni e delle asseverazioni.

Nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che le spese sostenute per il predetto rilascio concorrono al limite di spesa massimo ammesso alla detrazione, previsto per ciascun intervento agevolato. Come indicato nell'allegato A del decreto interministeriale 6 agosto 2020, gli oneri per le prestazioni professionali connesse alla realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica, per la redazione dell'A.P.E., nonché per l'asseverazione del rispetto dei requisiti degli interventi di risparmio energetico e della corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati, sono detraibili secondo i valori massimi di cui al decreto del Ministro della giustizia 17 giugno 2016 recante approvazione delle tabelle dei corrispettivi commisurati al livello qualitativo delle prestazioni di progettazione adottato ai sensi dell'articolo 24, comma 8, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n.50 (*“Codice dei contratti pubblici”*).

In sostanza, le parcelle dei professionisti relative alle prestazioni rese per i predetti interventi devono rispettare ai fini del *Superbonus* un doppio limite: quello previsto dal decreto interministeriale per ogni specifico intervento di risparmio energetico ammesso alla detrazione e quello di cui al citato decreto del Ministro della giustizia 17 giugno 2016. In particolare, si ritiene che, l'A.P.E. rientri tra le

prestazioni di cui all'articolo 7, comma 1, lettere *e*) e *b*), ovvero tra le “*attività propedeutiche alla progettazione*”.

5.2.3 D. La spesa per il rilascio delle attestazioni ed asseverazioni concorre al calcolo del limite massimo di spesa ammesso al Superbonus?

R. L'articolo 119, comma 15, del decreto Rilancio prevede che le spese sostenute per il rilascio di attestazioni, asseverazioni e visto di conformità, richieste ai fini della detrazione, cessione o sconto secondo le disposizioni previste dal medesimo articolo, sono detraibili al 110 per cento. Tali spese concorrono al limite massimo di spesa ammesso alla detrazione previsto per ciascuna tipologia di intervento agevolabile.

5.2.4 D. In caso di interventi realizzati in un condominio composto da più edifici o in un supercondominio serviti da un'unica centrale termica, la verifica del miglioramento di due classi energetiche deve essere effettuata per ogni edificio o per il condominio nel suo complesso? L'A.P.E. convenzionale deve riguardare tutti gli edifici o ogni singolo edificio seppur servito da un sistema di riscaldamento comune?

R. Per accedere al *Superbonus*, il doppio passaggio di classe è da verificare, mediante gli appositi attestati di prestazione energetica (in breve, A.P.E.) convenzionali *ante* e *post* intervento, per i soli fabbricati/condomìni che realizzano l'intervento.

Pertanto, ad esempio, nel caso di sostituzione di un impianto centralizzato che serve tutti i fabbricati che compongono il condominio o tutti i condomìni di un supercondominio, il doppio passaggio di classe andrà verificato con riferimento, rispettivamente, all'intero condominio o al supercondominio.

Inoltre, qualora in un condominio costituito da più edifici, la sostituzione dell'impianto termico centralizzato non consenta il miglioramento di due classi energetiche ma tale risultato è raggiunto solo per alcuni edifici oggetto di ulteriori interventi *trainanti* o *trainati*, possono accedere al *Superbonus* solo i condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici oggetto dei predetti ulteriori interventi. Anche in tale caso, la verifica del rispetto dei requisiti necessari

per accedere al *Superbonus* va effettuata con riferimento a ciascun edificio e, in particolare, il doppio passaggio di classe è attestata mediante gli appositi A.P.E. convenzionali. *ante* e *post*, intervento, redatti per i singoli edifici oggetto degli interventi.

Possono, invece, accedere, nel rispetto delle condizioni previste, all'*ecobonus* di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, gli altri condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici che - con il solo intervento di sostituzione dell'impianto termico centralizzato - non raggiungono il miglioramento di due classi energetiche.

5.2.5 D. *In caso di intervento trainante condominiale e intervento trainato nel singolo appartamento, il miglioramento delle due classi energetiche deve essere verificato sia per il condominio che per il singolo appartamento o solo per il condominio?*

R. Il comma 3 dell'articolo 119 del decreto Rilancio prevede 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*».

La verifica va, quindi, fatta considerando l'edificio nella sua interezza prendendo in considerazione tutti gli interventi, *trainanti* e *trainati*. Pertanto, nel caso di intervento *trainante* condominiale e intervento *trainato* nel singolo appartamento, ai fini del *Superbonus* è sufficiente che il miglioramento delle due classi energetiche sia raggiunto dal condominio.

5.2.6 D. Nel caso di un condominio che esegue un intervento trainante, l'A.P.E. deve essere rilasciato per le singole unità immobiliari, oppure è sufficiente un'A.P.E. "condominiale"? Inoltre, se anche i singoli condomini eseguono interventi trainati, è necessario anche l'A.P.E. della singola unità immobiliare?

R. Ai fini del *Superbonus* nel caso di interventi *trainanti* e *trainati* eseguiti in un condominio, occorre produrre gli Attestati di Prestazione Energetica (A.P.E.) convenzionali *ante* e *post* intervento, elaborati secondo le indicazioni del punto 12 dell'Allegato A del decreto interministeriale 6 agosto 2020, riferiti all'intero fabbricato prendendo in considerazione solo i servizi energetici presenti nella situazione *ante* intervento e considerando nella situazione *post* intervento tutti gli interventi *trainanti* e *trainati* eseguiti congiuntamente.

Nei casi previsti dall'articolo 7, comma 1 del citato decreto interministeriale (interventi sull'involucro opaco dell'edificio che accede al *Superbonus*) è necessario acquisire e conservare a cura del beneficiario gli attestati per ogni singola unità immobiliare.

Si ricorda, inoltre, che come precisato nel comma 3 dell'articolo 4 del decreto ministeriale 26 giugno 2015 ("*Linee guida nazionali per la certificazione energetica*"), l'A.P.E., ai sensi dell'articolo 6, comma 5, del decreto legislativo n. 192 del 2005, ha «una validità temporale massima di dieci anni a partire dal suo rilascio ed è aggiornato a ogni intervento di ristrutturazione o riqualificazione che riguardi elementi edilizi o impianti tecnici in maniera tale da modificare la classe energetica dell'edificio o dell'unità immobiliare».

5.2.7 D. Premesso che è possibile accedere alla detrazione anche per gli interventi con data inizio lavori precedenti al 1° luglio 2020, se le relative spese sono sostenute successivamente a tale data, si chiede come poter rispettare la previsione di cui al comma 3, dell'articolo 7 del decreto interministeriale 6 agosto 2020, secondo cui per gli interventi di cui all'articolo 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 I del decreto Linee guida A.P.E.», posto che tale ultima normativa, relativa all'ecobonus, non richiede una certificazione A.P.E. iniziale. Inoltre, si chiede se chi ha iniziato i lavori in data antecedente al 1° luglio 2020 ed è in possesso della certificazione A.P.E. iniziale, redatta in forma semplificata ed inviata dal Portale ENEA regionale, può usufruire comunque del Superbonus. Il professionista che dovrà asseverare potrà predisporre una nuova certificazione “tardiva” utilizzando come base quella redatta in forma semplificata?

R. Il comma 3 dell'articolo 7 del decreto interministeriale 6 agosto 2020, per l'accesso al *Superbonus* esclude la possibilità di utilizzare *software* basati sui metodi semplificati. Ciò implica che l'A.P.E. *post* intervento va prodotto con un *software* che adotti il metodo completo secondo quanto previsto dal decreto ministeriale 26 giugno 2015 contenente le “Linee Guida Nazionali per la certificazione energetica”.

Nel *software* utilizzato occorre, quindi, eseguire l'*input* descrittivo del sistema edificio impianto. Per produrre l'A.P.E. *ante* intervento è sufficiente il cambio delle stratigrafie delle strutture utilizzate e dei dati dell'impianto *ante* intervento. In questo modo si ottengono l'A.P.E. *ante* e *post* effettivamente confrontabili.

A maggior ragione, ciò è vero nel caso di edifici con più unità immobiliari per i quali occorre predisporre gli A.P.E. convenzionali riferiti all'intero edificio. Gli eventuali A.P.E. esistenti sono invece riferiti alle singole unità immobiliari e quindi non utilizzabili.

5.2.8 D. È possibile che l'A.P.E. convenzionale utile per l'accesso al Superbonus sia rilasciata da un certificatore accreditato ai sensi del d.P.R. 16 aprile 2013, n. 75, ma non iscritto ad alcun ordine professionale o collegio professionale?

R. Il comma 3 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, stabilisce che l'A.P.E. convenzionale debba essere «rilasciata da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata». Si ritiene che possa essere utilizzata anche la certificazione rilasciata da un certificatore accreditato ai sensi del d.P.R. 16 aprile 2013, n. 75, ma non iscritto ad alcun ordine professionale.

Si precisa tuttavia che, ai fini delle dichiarazioni di cui al citato decreto asseverazioni del 6 agosto 2020, è obbligatorio, come previsto dall'articolo 2, comma 2 del medesimo decreto, l'iscrizione all'Albo professionale e lo svolgimento della libera professione.

5.2.9 D. Quali sono le conseguenze derivanti dal rilascio di un'asseverazione da parte di un soggetto non titolato?

R. Il comma 13 dell'articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce che ai fini del *Superbonus* e dell'opzione prevista dal successivo articolo 121:

- i tecnici abilitati asseverano il rispetto dei requisiti degli interventi di risparmio energetico e della corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati;
- per gli interventi antisismici, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58, asseverano l'efficacia degli interventi al fine della riduzione del rischio sismico e attestano, altresì, la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Relativamente agli interventi di risparmio energetico, l'articolo 1, comma 3, lettera h) del decreto interministeriale 6 agosto 2020 definisce il «tecnico abilitato»

il «soggetto abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente iscritto agli specifici ordini e collegi professionali».

Il rilascio delle predette asseverazioni costituisce una delle condizioni alle quali è subordinata la fruizione del *Superbonus*. Pertanto, il rilascio di tale asseverazione da parte di un soggetto non abilitato a farlo non consente di accedere alla predetta agevolazione.

5.2.10 D. Con riferimento agli interventi di demolizione e ricostruzione, ammessi al Superbonus ai sensi dell'articolo 119, comma 3, del decreto Rilancio, si chiede se debba essere rispettato il requisito del miglioramento di due classi energetiche dell'edificio e se occorre acquisire a tale fine l'A.P.E. ante e post intervento.

R. In assenza di specifiche disposizioni, si ritiene che anche nel caso prospettato sia necessario, ai fini del *Superbonus*, rispettare il requisito del miglioramento di due classi energetiche dell'edificio e acquisire l'A.P.E. *ante e post* intervento.

5.3 ADEMPIMENTI

5.3.1 D. Come vanno considerate le situazioni di non conformità urbanistiche dell'immobile costituite da parziali difformità non generate dalla volontà del proprietario, in assenza di meccanismi di sanatoria?

R. La questione non è di competenza dell'Amministrazione finanziaria poiché attiene esclusivamente alla normativa edilizia.

Si segnala che, al fine di facilitare l'accesso al *Superbonus*, come anticipato al paragrafo 1, sono state previste dal comma 13-ter del decreto Agosto semplificazioni nella presentazione dei titoli abilitativi relativi agli interventi sulle parti comuni.

5.3.2 D. Una società che possiede immobili in condominio deve computare, ai fini della determinazione del Superbonus, l'IVA relativa alle spese per gli interventi realizzati, qualora la stessa risulti indetraibile per effetto del pro-rata ovvero in presenza di fattispecie di indetraibilità oggettiva?

R. Il costo fiscale degli interventi, cui parametrare il *Superbonus*, deve essere determinato secondo i criteri ordinari per l'individuazione del costo dei beni rilevante ai fini fiscali previsti dall'articolo 110, comma 1, lettere *a*) e *b*) del Tuir, indipendentemente dalle modalità (ordinarie, forfetarie) di determinazione del reddito da parte del contribuente.

In particolare, ai sensi del citato articolo 110, comma 1, lettera *b*) del Tuir nel valore dei beni e servizi dell'impresa sono compresi «*anche gli oneri accessori di diretta imputazione*».

Ne consegue che, ai fini del calcolo della predetta detrazione costituisce una componente del costo l'eventuale IVA totalmente indetraibile ai sensi dell'articolo 19-*bis* 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero per effetto dell'opzione prevista dall'articolo 36-*bis* del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972. Diversamente, considerato che l'IVA parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata «*non può essere considerata come costo afferente le singole operazioni d'acquisto ma è una massa globale (...) che si qualifica come costo generale*», non è possibile computare nel valore ai fini del *Superbonus* l'IVA parzialmente indetraibile in misura corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione ed operazioni esenti ai sensi del predetto articolo 19, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972.

5.3.3 D. Si chiede se la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'articolo 25 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, sia preclusiva alla fruizione del Superbonus.

R. In merito alle modalità di pagamento delle spese relative agli interventi agevolabili, nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che «*anche ai fini del Superbonus, il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo*

l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed 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. Su tali bonifici, le banche, Poste Italiane SPA nonché gli istituti di pagamento -autorizzati in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 11 del 2010 e al decreto legislativo n. 385 del 1993 (TUB) a prestare servizi di pagamento -applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) di cui all'articolo 25 del decreto-legge n. 78 del 2010. A tal fine possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.” Con riferimento al pagamento delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dall'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 è stato confermato, richiamando la risoluzione n. 55/E del 2012 che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi in maniera definitiva il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'articolo 25 del decreto legge n. 78 del 2010, non consente il riconoscimento della detrazione, salva l'ipotesi della ripetizione del pagamento mediante bonifico, in modo corretto. In sostanza, il *Superbonus* non potrà essere disconosciuto nell'ipotesi in cui si proceda alla ripetizione del pagamento mediante un nuovo bonifico bancario/postale nel quale siano riportati, in maniera corretta, i dati richiesti necessari ad operare la predetta ritenuta.

La ripetizione del bonifico non si rende, invece, necessaria qualora nel predetto documento di spesa non sia indicato il numero della fattura non pregiudicando tale omissione l'effettuazione della ritenuta di cui al citato all'articolo 25 del decreto legge n. 78 del 2010.

5.3.4 D. Si chiede di conoscere se alle cessioni di beni e prestazioni di servizi relative a interventi, tra cui quelli ammessi al Superbonus, eseguiti da istituti autonomi di case popolari (IACP) comunque denominati che, ai sensi dell'articolo 121, comma 1, lettera a) del decreto Rilancio, decidono di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore, trova applicazione la disciplina dello split payment di cui all'articolo 17-ter del d.P.R. n. 633 del 1972.

R. L'articolo 121, comma 1, lettera a) del decreto Rilancio stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi indicati nel comma 2 del medesimo articolo, 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, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari ("sconto in fattura").

Ai fini dell'applicazione della suddetta disposizione, per corrispettivo dovuto deve intendersi il valore totale della fattura, al lordo dell'IVA, e l'importo dello sconto non riduce la base imponibile e deve essere espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi eseguiti.

In particolare, in tale fattispecie, il cessionario/committente non effettua alcun pagamento del corrispettivo dovuto nei confronti dell'impresa che ha effettuato l'intervento, in ragione della peculiarità della disposizione agevolativa in argomento.

Con riguardo alla disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'articolo 17-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, in diversi documenti di prassi è stato precisato che tale meccanismo non è applicabile alle fattispecie nelle quali la P.A. non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del fornitore, in forza di una disciplina speciale contenuta in una norma primaria o secondaria o di un provvedimento giudiziale.

Pertanto, lo IACP comunque denominato pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo di applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti, qualora intende avvalersi dell'opzione per lo "sconto in fattura", in luogo delle detrazioni, di cui al citato articolo 121, comma 1, lettera a) del decreto Rilancio e il fornitore si è reso disponibile ad anticipare un contributo sotto forma di sconto, si ritiene di escludere, nel caso specifico, l'applicabilità del meccanismo dello split payment alle relative operazioni imponibili.

Resta ben inteso che lo sconto applicato in fattura è commisurato alla detrazione spettante per la tipologia di intervento effettuato e, in ogni caso, non può mai essere superiore all'importo del corrispettivo dovuto.

6 VISTO DI CONFORMITÀ'

6.1 SOGGETTI ABILITATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ – DIPENDENTI DI SOCIETÀ DI SERVIZI

6.1.1 D. *Si chiede di conoscere se, con riferimento all'articolo 119, comma 11 del decreto Rilancio, in applicazione dei chiarimenti forniti con la risoluzione 28 luglio 2017, n. 103/E, tra i soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità siano inclusi anche i professionisti iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili o nell'Albo dei consulenti del lavoro, sprovvisti di partita IVA, dipendenti di una società di servizi di cui all'articolo 2 del decreto 18 febbraio 1999, abilitate alla trasmissione telematica delle dichiarazioni e delle comunicazioni.*

R. Ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto riferiti al *Superbonus*, l'articolo 119, comma 11 del predetto specifica che «*il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b), del comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322* [trattasi degli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili e in quello dei consulenti del lavoro nonché dei soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in

economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria] e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 dello stesso decreto legislativo n. 241 del 1997».

Il richiamo all'articolo 35 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997 comporta l'applicazione della disciplina di settore già prevista in materia di visto di conformità sulle dichiarazioni fiscali, sulle istanze di rimborso IVA, ecc..

Tenuto conto che l'articolo 3, comma 3, del citato d.P.R. n. 322 del 1998, si limita a prescrivere l'iscrizione del soggetto autorizzato negli albi ivi indicati, senza richiedere il contestuale esercizio della professione in forma di lavoro autonomo, con la risoluzione 28 luglio 2017, n. 103/E, è stata ammessa la possibilità che la dichiarazione possa essere predisposta e vistata dal professionista dipendente della società di servizi e trasmessa per il tramite dell'abilitazione della medesima società, ove quest'ultima sia inquadrabile fra le società di cui all'articolo 2 del D.M. 18 febbraio 1999. In tal caso, resta ferma la necessità per il professionista - dipendente di effettuare la comunicazione alla Direzione Regionale competente ai sensi dell'articolo 21 del citato decreto ministeriale n. 164 del 1999.

Per quanto premesso, in base all'interpretazione fornita dalla citata risoluzione n. 103/E del 2017, deve ritenersi che i tra i soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità di cui all'articolo 119, comma 11 sopra citato siano inclusi anche i professionisti iscritti nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili o nell'albo dei consulenti del lavoro, anche sprovvisti di partita IVA in quanto non esercenti in proprio attività libero professionale, dipendenti di una società di servizi di cui all'articolo 2 del decreto n. 164 del 1999, abilitate alla trasmissione telematica delle dichiarazioni e delle comunicazioni e che, in tal caso, la trasmissione sia effettuata dalla menzionata società.

6.2 SOGGETTI ABILITATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ – CAF IMPRESE E CAF DIPENDENTI

6.2.1 D. *Si chiede conferma che ai sensi dell'articolo 119, comma 11 del decreto Rilancio, il visto di conformità sulle comunicazioni ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito, possa essere rilasciato dai Responsabili per l'assistenza fiscale (RAF) sia essi CAF Imprese, CAF Dipendenti, a prescindere dalla natura giuridica del soggetto che effettua l'opzione*

R. Il comma 11 dell'articolo 119 del decreto Rilancio prevede che ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241 del 1997, dai soggetti indicati alle lettere *a)* e *b)* del comma 3 dell'articolo 3 del d.P.R. n. 322 del 1998, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato d.lgs. n. 241 del 1997.

Il rinvio generico della norma all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997 determina che entrambe le tipologie di CAF (CAF dipendenti e CAF impresa) possano svolgere l'attività di assistenza fiscale ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121 del decreto Rilancio.

Inoltre, tenuto conto che l'attività in questione è svolta al di fuori degli adempimenti dichiarativi, si ritiene che i CAF impresa e i CAF dipendenti possano prestare assistenza a tutti i contribuenti che la richiedono loro, a prescindere dalla circostanza che questi ultimi producono reddito d'impresa o reddito di lavoro dipendente.

6.3 TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA COMUNICAZIONE

6.3.1 D. *Si chiedono chiarimenti in merito ai soggetti che possono trasmettere la Comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle unità immobiliari*

R. Il provvedimento Prot. n. 283847/2020 dell'8 agosto 2020, al punto 4.2 ha precisato che *«la Comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle unità immobiliari è inviata dal beneficiario della detrazione, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate oppure mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate. Con riferimento agli interventi che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, la Comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle unità immobiliari è inviata esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità».*

Si ricorda che con la risoluzione n. 99/E del 29 novembre 2019, l'Agenzia delle entrate si è già espressa sull'obbligo di identità soggettiva tra chi appone il visto di conformità e chi trasmette la dichiarazione: nell'ipotesi rappresentata nella domanda si richiama la circolare n. 21/E del 4 maggio 2009, punto 3.1.1, con cui è stato chiarito che la trasmissione telematica delle dichiarazioni può essere effettuata esclusivamente dal singolo professionista che ha apposto il visto di conformità o dall'associazione cui lo stesso appartiene e non può essere effettuata da altro professionista, anche se abilitato, della stessa associazione diverso da quello che ha apposto il visto sulle dichiarazioni.

In sostanza, il Provvedimento ha confermato la disciplina già prevista per le dichiarazioni fiscali, secondo la quale la trasmissione telematica della comunicazione sulla quale è stato apposto il visto di conformità non può essere trasmessa direttamente dallo stesso contribuente ma deve essere inviata a cura del soggetto che ha apposto il visto.

In presenza di visto di conformità apposto da un professionista l'articolo 23 del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999 prevede che *«1. I professionisti rilasciano il visto di conformità se hanno predisposto le*

dichiarazioni e tenuto le relative scritture contabili. 2. Le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal professionista anche quando sono predisposte e tenute direttamente dallo stesso contribuente o da una società di servizi di cui uno o più professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso professionista».

Con riferimento all'assistenza fiscale prestata dai CAF si fa presente che l'articolo 12 del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999 prevede che il responsabile dell'assistenza fiscale rilascia il visto di conformità se le dichiarazioni e le scritture contabili sono state predisposte e tenute dal CAF e che le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal CAF anche quando sono predisposte e tenute direttamente dallo stesso contribuente o da un soggetto di cui all'articolo 11, commi 1 e 1-bis, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità del CAF.

In particolare, l'articolo 11 comma 1 del citato decreto n. 164 del 1999 dispone che per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale, *«il CAF può avvalersi di una società di servizi il cui capitale sociale sia posseduto, a maggioranza assoluta, dalle associazioni o dalle organizzazioni che hanno costituito il CAF o dalle organizzazioni territoriali di quelle che hanno costituito i CAF, ovvero sia posseduto interamente dagli associati alle predette associazioni e organizzazioni».*

Il successivo comma 1-bis prevede che *«per l'attività di assistenza fiscale, oltre alle società di servizi di cui al comma 1, i centri possono avvalersi esclusivamente di lavoratori autonomi individuati tra gli intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, che agiscono in nome e per conto del centro stesso».*

Dalla formulazione delle norme emerge che in caso di apposizione del visto di conformità, le dichiarazioni e le scritture contabili possono essere predisposte e tenute, ad esempio, da una società di servizi e, in questo caso, si intendono predisposte e tenute dal CAF condizione che tali attività siano effettuate sotto il

diretto controllo e la responsabilità dello stesso CAF. Pertanto, il visto di conformità è rilasciato da un RAF di un CAF su comunicazioni predisposte e trasmesse telematicamente da una o più società di servizi partecipate a maggioranza dalle stesse Organizzazioni di categoria socie del CAF.

Per completezza, si fa presente che il menzionato Provvedimento Prot. n. 283847/2020 del 8 agosto 2020 ha previsto, al punto 4.4 che, con riferimento agli interventi che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio, la comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici può essere inviata, esclusivamente mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate:

- a) dal soggetto che rilascia il visto di conformità. Nei casi di cui al punto 1.4, la *Comunicazione* è inviata esclusivamente da tale soggetto;
- b) dall'amministratore del condominio, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998. Nel caso in cui, ai sensi dell'articolo 1129 del codice civile, non vi è obbligo di nominare l'amministratore del condominio e i condòmini non vi abbiano provveduto, la *Comunicazione* è inviata da uno dei condòmini a tal fine incaricato. In tali casi, il soggetto che rilascia il visto, mediante apposito servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, è tenuto a verificare e validare i dati relativi al visto di conformità e alle asseverazioni e attestazioni di cui al punto 2.1.

6.4 POLIZZA DI ASSICURAZIONE RC PER IL RILASCIO DI ATTESTAZIONI E ASSEVERAZIONI

6.4.1 D. Secondo quanto disposto dal comma 14 dell'articolo 119 del decreto Rilancio, i tecnici abilitati che rilasciano attestazioni e asseverazioni sono tenuti a stipulare una polizza di assicurazione di responsabilità civile con un massimale adeguato al numero di attestazioni e asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni/asseverazioni. La norma in esame ha stabilito che in ogni caso il massimale non può essere inferiore a 500.000 euro, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati a seguito dell'attività prestata. Si chiede di confermare che l'onere di stipulare la predetta polizza assicurativa non sia previsto in capo ai soggetti che appongono il visto di conformità in quanto questi sono già tenuti ai sensi del decreto ministeriale n. 164 del 1999, a stipulare una polizza di assicurazione di RC con un massimale non inferiore a 3.000.000 di euro

R. Si conferma che la polizza indicata al comma 14 dell'articolo 119 sopracitato, finalizzata a garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività di assistenza fiscale prestata deve essere stipulata dai soli tecnici abilitati al rilascio delle attestazioni ed asseverazioni.

Al riguardo, la circolare n. 24/E del 2020, al paragrafo 8.2 ha chiarito che ai fini del rilascio delle predette attestazioni ed asseverazioni, i tecnici abilitati sono tenuti alla stipula di 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 a 500.000 euro, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

Detta disposizione non riguarda l'attività di assistenza fiscale e l'apposizione del visto di conformità per la cessione del credito o per lo sconto in fattura tenuto conto che i soggetti che appongono il visto di conformità (CAF e professionisti abilitati) sono tenuti a stipulare una polizza di assicurazione della responsabilità civile ai sensi degli articoli 6 e 22 del decreto n. 164 del 1999.

In base alle disposizioni citate, la polizza assicurativa della responsabilità civile deve avere un massimale adeguato al numero dei contribuenti assistiti nonché al numero dei visti di conformità rilasciati che non deve essere inferiore a euro 3.000.000. La polizza assicurativa della responsabilità civile per i danni causati nel fornire assistenza fiscale deve garantire la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente, dallo Stato o altro ente impositore (nel caso di dichiarazione modello 730), non includendo franchigie o scoperti, e prevedere il risarcimento nei cinque anni successivi alla scadenza del contratto. Coloro che sono già in possesso di idonea copertura assicurativa per i rischi professionali, possono anche utilizzare tale polizza inserendo una autonoma copertura assicurativa che preveda un massimale dedicato esclusivamente all'assistenza fiscale, almeno di importo pari a quello stabilito dalla norma.

Per quanto riguarda l'adeguatezza della polizza, dovendo essere commisurata al numero dei contribuenti assistiti nonché al numero dei visti di conformità rilasciati, la stessa attiene all'aspetto contrattualistico tra le parti. Per quanto riguarda le polizze in essere, le compagnie possono effettuare comunicazioni massive all'Agenzia delle entrate all'indirizzo di posta elettronica dc.sf.assistenzaagliintermediarifiscali@agenziaentrate.it in merito alle posizioni da considerarsi adeguate alla vigente normativa. In tal senso la circolare dell'Associazione nazionale tra le imprese assicuratrici (ANIA) del 2 novembre 2020, Prot. 0357, diramata a seguito di un'interlocuzione tra questa Agenzia e l'ANIA.

6.4.2 D. Si chiede se l'obbligo di stipula della polizza assicurativa è da intendersi in termini di adeguamento ai massimali della polizza RC professionale "generica" oppure è necessario stipulare una polizza ad hoc; in ogni caso, se l'obbligo possa ritenersi assolto laddove la polizza già in essere contenga i requisiti necessari

R. L'articolo 119, comma 14, del decreto Rilancio prevede che, ai fini del rilascio delle attestazioni ed asseverazioni richieste, i tecnici abilitati sono tenuti alla stipula di 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 a 500.000 euro, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

Ai fini fiscali, la norma richiede la sussistenza di una copertura assicurativa nei termini sopra indicati. Nessuna previsione è, invece, stabilita in relazione alle modalità contrattuali della polizza stessa che, pertanto, segue la prassi di mercato, in conformità alla normativa regolamentare di settore.

L'articolo 119, comma 11, prevede che il visto di conformità sia rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. I CAF e professionisti abilitati sono, pertanto, tenuti a stipulare una polizza di assicurazione di responsabilità civile con un massimale non inferiore a 3.000.000 di euro. Detti soggetti sono tenuti a stipulare una specifica polizza assicurativa della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità rilasciati ai sensi, rispettivamente, degli articoli 6 e 22 del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. La polizza assicurativa della responsabilità civile per i danni causati nel fornire assistenza fiscale deve garantire la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente, dallo Stato o altro ente impositore, non includendo franchigie o scoperti, e prevedere il risarcimento nei cinque anni successivi alla scadenza del contratto. Coloro che sono già in possesso di idonea copertura assicurativa per i rischi professionali, possono anche utilizzare tale polizza inserendo una autonoma copertura assicurativa che preveda un massimale dedicato esclusivamente all'assistenza fiscale, almeno di importo pari a quello stabilito dalla norma.

Per quanto riguarda l'adeguatezza della polizza, dovendo essere commisurata al numero dei contribuenti assistiti nonché al numero dei visti di conformità rilasciati, la stessa attiene all'aspetto contrattualistico tra le parti.

6.5 MISURA DELLA SANZIONE PREVISTA PER IL RILASCIO INFEDELE DEL VISTO DI CONFORMITÀ

6.5.1 D. *Si chiede di conoscere la misura delle sanzioni applicabili in caso di rilascio di visto di conformità infedele*

R. L'articolo 119 del decreto Rilancio, al comma 11 prevede che ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui al successivo articolo 121, il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Il comma 5 del predetto articolo 121 prevede che *«qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti dei soggetti di cui al comma 1. L'importo di cui al periodo precedente è maggiorato degli interessi di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e delle sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471».*

Il successivo comma 6 prevede che *«il recupero dell'importo di cui al comma 5 è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario di cui al comma 1, ferma restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'articolo 9, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo di cui al comma 5 e dei relativi interessi».*

Tutto ciò premesso, si conferma che la sanzione applicabile per visto di conformità infedele, rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241 del 1997 sulle comunicazioni inviate all'Agenzia delle entrate ai fini dell'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura di cui al comma 11 dell'articolo 119 del decreto Rilancio è quella già prevista dal primo periodo dell'articolo 39, comma 1, lettera a) che prevede: *«ai soggetti indicati nell'articolo 35 che rilasciano il visto di conformità, ovvero l'asseverazione, infedele si applica la sanzione amministrativa da euro 258 ad euro 2.582».*

Inoltre, si fa presente che trova applicazione tutta la disciplina prevista nell'ambito del visto di conformità, come, ad esempio, l'articolo 39, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997, che prevede, in caso di ripetute violazioni ovvero di violazioni particolarmente gravi, la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità per un periodo da uno a tre anni. In caso di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione, è prevista l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità. Si considera violazione particolarmente grave il mancato pagamento della sanzione che però non sono oggetto della maggiorazione prevista dall'articolo 7, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997.

Ed ancora, si menziona a titolo di esempio il comma 4 dello stesso articolo 39 che prevede che l'autorizzazione all'esercizio dell'attività di assistenza fiscale di cui all'articolo 33, comma 3, è sospesa, per un periodo da tre a dodici mesi, quando sono commesse gravi e ripetute violazioni di norme tributarie o contributive e delle disposizioni di cui agli articoli 34 e 35, nonché quando gli elementi forniti all'amministrazione finanziaria risultano falsi o incompleti rispetto alla documentazione fornita dal contribuente. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è disposta la revoca dell'esercizio dell'attività di assistenza; nei casi di particolare gravità è disposta la sospensione cautelare.

Si segnala che la definizione agevolata delle sanzioni ai sensi dell'articolo 16, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997, non impedisce l'applicazione della sospensione, dell'inibizione e della revoca (comma 4-*bis* dello stesso articolo 39).

6.6 APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ, ATTIVITÀ DI ASSISTENZA E FATTURAZIONE DEL SERVIZIO RESO

6.6.1 D. *Il comma 11, dell'articolo 119 del decreto Rilancio, prevede che ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al medesimo articolo 119. Atteso che per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale, il CAF può avvalersi, ai sensi dell'articolo 11 del decreto n. n. 164 del 1999, di società di servizi e/o professionisti e che tali attività sono effettuate comunque sotto il diretto controllo del CAF che ne assume la responsabilità, si chiede di conoscere se dette società e professionisti possano svolgere anche le attività di verifica finalizzate all'apposizione del visto di conformità relativo al Superbonus, emettendo regolare fattura per il servizio di assistenza reso al contribuente*

R. *Il comma 11, dell'articolo 119 del decreto Rilancio prevede «che ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997.».*

Il richiamo all'articolo 35 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997 comporta l'applicazione della disciplina di settore già prevista in materia di visto di conformità. Pertanto, si conferma che i CAF possano svolgere l'attività di assistenza fiscale avvalendosi dei soggetti di cui articolo 11, commi 1 e 1-bis, del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164 i quali emettono regolare fattura per il servizio reso.

In particolare, l'articolo 12 del citato decreto n. 164 del 1999 prevede che il responsabile dell'assistenza fiscale rilascia il visto di conformità di cui all'articolo 2, se le dichiarazioni e le scritture contabili sono state predisposte e tenute dal CAF e

che le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal CAF anche quando sono predisposte e tenute direttamente dallo stesso contribuente o da un soggetto di cui all'articolo 11, commi 1 e 1-bis, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità del CAF.

L'articolo 11, comma 1 del citato decreto n. 164 del 1999 dispone che per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale, *«il CAF può avvalersi di una società di servizi il cui capitale sociale sia posseduto, a maggioranza assoluta, dalle associazioni o dalle organizzazioni che hanno costituito il CAF o dalle organizzazioni territoriali di quelle che hanno costituito i CAF, ovvero sia posseduto interamente dagli associati alle predette associazioni e organizzazioni»*.

Il successivo comma 1-bis prevede che *«per l'attività di assistenza fiscale, oltre alle società di servizi di cui al comma 1, i centri possono avvalersi esclusivamente di lavoratori autonomi individuati tra gli intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, che agiscono in nome e per conto del centro stesso»*.

Dalla formulazione delle norme emerge che in caso di apposizione del visto di conformità, le dichiarazioni e le scritture contabili possono essere predisposte e tenute, ad esempio, da una società di servizi e, in questo caso, si intendono predisposte e tenute dal CAF a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso CAF.

Pertanto, il visto di conformità è rilasciato da un RAF di un CAF su comunicazioni predisposte e trasmesse telematicamente da una o più società di servizi partecipate a maggioranza dalle stesse Organizzazioni di categoria socie del CAF o dal CAF. In tal caso, la fattura può essere emessa dal soggetto di cui si è avvalso il CAF per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale ai sensi dell'articolo 11 del decreto n. 164 del 1999. La fattura dovrà riportare, oltre ai dati del soggetto emittente, l'informazione che il servizio è reso ai sensi dell'articolo 11 del medesimo decreto per visto di conformità apposto da RAF (nome, cognome e codice fiscale) del CAF (denominazione e codice fiscale e numero di iscrizione

all'albo CAF) sul modello di comunicazione dell'opzione di cui all'articolo 119, comma 11.

6.7 VISTO DI CONFORMITÀ SU DISTINTI MODELLI

6.7.1 D. *Si ipotizzi che l'amministratore di un condominio trasmetta all'Agenzia delle entrate una prima comunicazione per optare per lo sconto in fattura/cessione del credito in relazione ai soli interventi trainanti, avvalendosi del CAF "X". Si ipotizzi, inoltre, che uno dei condomini, debba trasmettere una distinta comunicazione per optare per lo sconto in fattura/cessione del credito per gli interventi trainati avvalendosi del CAF "Y". Nel caso suesposto, è corretto affermare che il soggetto che appone il visto di conformità sulla seconda comunicazione debba verificare anche la presenza della asseverazione relativa agli interventi trainanti (verificata e trasmessa da altro CAF) per verificare, ad esempio, che gli interventi trainati siano stati effettuati "congiuntamente" agli interventi trainanti?*

R. La circolare 19/E del 2020, concernente le spese che danno diritto a deduzioni dal reddito, a detrazioni d'imposta, crediti d'imposta e altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione e per l'apposizione del visto di conformità relativamente all'anno d'imposta 2019, ha chiarito che in caso di spese suddivise in più anni, il controllo deve essere effettuato ad ogni utilizzo della rata dell'onere ai fini del riconoscimento della spesa e che il soggetto che presta l'assistenza fiscale, qualora abbia già verificato la documentazione in relazione ad una precedente rata e ne abbia eventualmente conservato copia, potrà non richiederne di nuovo al contribuente l'esibizione.

Ciò premesso, con riferimento al quesito posto, mutuando quanto chiarito dalla citata circolare n. 19 del 2020, si ritiene necessario che in sede di rilascio del visto relativo agli interventi *trainati* sia acquisita la documentazione relativa agli interventi *trainanti*, che costituiscono il presupposto per l'accesso alla maggiore agevolazione.

6.8 CONTROLLI AI FINI DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Di seguito è fornito l'elenco di documenti e dichiarazioni sostitutive, da acquisire all'atto dell'apposizione del visto di conformità sulle comunicazioni da

inviare all’Agenzia delle entrate per l’esercizio dell’opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, in base ai chiarimenti forniti e si fa riserva di integrare l’elenco al verificarsi di fattispecie non esaminate. Per le nozioni riguardanti gli aspetti sinteticamente esposti nel presente elenco si rinvia anche alle circolari n. 19/E e n. 24/E del 2020 e ai documenti di prassi ivi richiamati.

Come evidenziato nella circolare n. 24 del 2020, in linea generale, anche ai fini del *Superbonus* è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici, inclusi quelli antisismici e quelli finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, nonché quelli di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici, per i quali si rinvia alle indicazioni date anche con le circolari n. 19/E e n. 24/E del 2020. Gli ulteriori adempimenti documentali ai fini del *Superbonus* sono stati richiesti dal legislatore in considerazione del particolare carattere agevolativo delle previsioni introdotte dall’articolo 119 del decreto Rilancio.

Conformemente a quanto previsto dalle Guide alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche (da ultimo la citata circolare n. 19 del 2020), le dichiarazioni sostitutive sono rese ai sensi e per gli effetti degli articoli 46 e 47 del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, con la consapevolezza delle conseguenze relative alla decadenza dai benefici goduti prevista dall’articolo 75 e delle responsabilità penali previste dall’articolo 76 del medesimo d.P.R. nel caso di dichiarazioni mendaci, falsità negli atti, uso o esibizione di atti falsi, contenenti dati non più rispondenti a verità.

Tipologia presupposti	Documenti e dichiarazioni sostitutive
<p>Soggetti</p> <ul style="list-style-type: none"> - Condomini, per parti comuni di edifici residenziali (se non residenziali nel complesso solo ai possessori di unità immobiliari residenziali) - Persone fisiche, per unità immobiliari residenziali (esclusi categorie A1, A8, A9) <ul style="list-style-type: none"> o Proprietario, nudo proprietario o titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie) o Conduttore a titolo di locazione, anche finanziaria o Comodatario o Familiare convivente o Erede o Socio cooperativa a proprietà indivisa indivisa o Coniuge assegnatario dell'immobile a seguito di separazione o Futuro acquirente - IACP o assimilati, per immobili, di proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica - Cooperativa di abitazione a proprietà indivisa, per immobili posseduti e assegnati ai soci - ONLUS - Organizzazione di volontariato - Associazione di promozione sociale - ASD o SSD, per immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi - Comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o di condomini, per impianti solari fotovoltaici dalle stesse gestiti 	<p>Titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio, a seconda dei casi</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dichiarazione sostitutiva di proprietà dell'immobile o visura catastale - Contratto di locazione registrato, dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario - Contratto di comodato registrato, dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario - Certificato stato di famiglia o dichiarazione sostitutiva del familiare convivente o componente unione di fatto o componente unione civile di convivenza con il proprietario dell'immobile dalla data di inizio lavori o dal momento del sostenimento delle spese, se antecedente - Copia della dichiarazione di successione e dichiarazione sostitutiva attestante la detenzione materiale e diretta dell'immobile - Verbale del CDA della cooperativa di accettazione della domanda di assegnazione - Sentenza di separazione - Contratto preliminare di acquisto registrato con immissione in possesso - Documentazione idonea a dimostrare l'iscrizione nei registri previsti per ODV, APS, ASD e SSD o dichiarazione sostitutiva - Documentazione idonea a dimostrare la natura di IACP o di ente aventi le stesse finalità sociali

Tipologia presupposti	Documenti e dichiarazioni sostitutive
<p>Condomini</p> <ul style="list-style-type: none"> - Condominio - Condominio minimo 	<p>A seconda del condominio</p> <ul style="list-style-type: none"> - Copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese o certificazione dell'amministratore di condominio - Delibera assembleare dei condomini, dichiarazione sostitutiva attestante la natura dei lavori eseguiti e i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio minimo
<p>Altre condizioni soggettive</p> <ul style="list-style-type: none"> - Possesso di redditi imponibili in Italia - Destinazione dell'unità immobiliare (persone fisiche) - Limitazione a due unità immobiliari (persone fisiche) - ASD e SSD 	<ul style="list-style-type: none"> - Dichiarazione sostitutiva del possesso di redditi imponibili in Italia - Dichiarazione sostitutiva che l'immobile oggetto di intervento non è un bene strumentale, merce o patrimoniale, - Dichiarazione sostitutiva che il <i>Superbonus</i> è richiesto per un massimo di due unità immobiliari - Dichiarazione sostitutiva che il <i>Superbonus</i> limitato ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi
<p>Aspetti contabili</p> <ul style="list-style-type: none"> - Documenti di spesa - Strumenti di pagamento - Sostenimento della spesa nel periodo agevolato secondo i criteri <ul style="list-style-type: none"> o di cassa (persone fisiche, enti non commerciali) o di competenza (imprese, società, enti commerciali) - Cessione del credito corrispondente alla detrazione - Sconto in fattura (contributo corrispondente alla detrazione, anticipato dal fornitore sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto) - Rispetto dell'importo massimo delle 	<p>A seconda dei casi</p> <ul style="list-style-type: none"> - Fatture, ricevute fiscali o altra idonea documentazione se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza del d.P.R. n. 633 del 1972, da cui risulti la distinta contabilizzazione delle spese relative ai diversi interventi svolti - Bonifico bancario o postale da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che versa e il codice fiscale o partita IVA del soggetto che riceve la somma, per l'importo del corrispettivo non oggetto di sconto in fattura o cessione del credito. Possono essere utilizzati i

Tipologia presupposti	Documenti e dichiarazioni sostitutive
<p>spese agevolabili</p>	<p>bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa, per i quali vale comunque il principio dell'utilizzo di mezzi tracciabili</p> <ul style="list-style-type: none"> - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Certificazione dell'amministratore di condominio - Consenso alla cessione del credito o sconto in fattura da parte del cessionario/fornitore
<p>Abilitazioni amministrative</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Abilitazioni amministrative dalle quali si evinca la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori, a seconda dei casi Comunicazione Inizio Lavori (CIL), Comunicazione Inizio Lavori Asseverata (CILA), Segnalazione certificata di inizio attività (SCIA), con ricevuta di deposito - Dichiarazione sostitutiva in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili e che i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo ai sensi della normativa edilizia vigente - Ricevuta di spedizione della comunicazione preventiva inizio

Tipologia presupposti	Documenti e dichiarazioni sostitutive
	lavori all'ASL di competenza
<p>Superbonus antisismico art. 119</p> <p>Interventi <i>trainanti</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del DL n. 63/2013 su parti comuni, su edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti (c. 4) <p>Interventi <i>trainati</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici (c. 4-bis) - Installazione di impianti solari fotovoltaici (c. 5) - Sistemi di accumulo integrati (c. 6) 	<p>Asseverazioni e attestazioni tecniche</p> <ul style="list-style-type: none"> - Asseverazione dei requisiti tecnici con attestazione della congruità delle spese sostenute rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori - Ricevuta di deposito presso lo sportello unico - Iscrizione del tecnico asseveratore agli specifici ordini e collegi professionali - Polizza RC del tecnico asseveratore con massimale adeguato agli importi degli interventi oggetto dell'asseverazione - Attestazione dell'impresa che ha effettuati i lavori di esecuzione dell'intervento <i>trainato</i> tra l'inizio e la fine del lavoro <i>trainante</i> - Relazione tecnica di cui all'art. 3, comma 2, del DM del 28 febbraio 2017 con ricevuta di deposito - In presenza di soli interventi <i>trainati</i> acquisire la documentazione attinente gli interventi <i>trainanti</i> se il visto di conformità è stato apposto da un altro CAF o professionista abilitato
<p>Superbonus efficientamento energetico art. 119</p> <p>Interventi <i>trainanti</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate (c. 1, lett. a) <ul style="list-style-type: none"> o su parti comuni o su edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti - Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (c. 1, lett. b, 	<p>Asseverazioni e attestazioni tecniche</p> <ul style="list-style-type: none"> - Asseverazione dei requisiti tecnici con attestazione della congruità delle spese sostenute rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori - Ricevuta di trasmissione all'Enea - Scheda descrittiva con ricevuta di trasmissione all'Enea - Attestato di prestazione energetica (A.P.E.) ante intervento

Tipologia presupposti	Documenti e dichiarazioni sostitutive
<p>c)</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ su parti comuni ○ su edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti <p>Interventi <i>trainati</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Efficientamento energetico ex art. 14 del DL n. 63/2013 (c. 2) - Installazione di impianti solari fotovoltaici (c. 5) - Sistemi di accumulo integrati (c. 6) - Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici (c. 8) 	<ul style="list-style-type: none"> - Attestato di prestazione energetica (A.P.E.) <i>post</i> intervento - Iscrizione del tecnico asseveratore agli specifici ordini e collegi professionali - Polizza RC del tecnico asseveratore, con massimale adeguato agli importi degli interventi oggetto dell'asseverazione - Attestazione dell'impresa che ha effettuati i lavori di esecuzione dell'intervento <i>trainato</i> tra l'inizio e la fine del lavoro <i>trainante</i> <p>In presenza di soli interventi <i>trainati</i>⁽¹⁾ acquisire la documentazione attinente gli interventi <i>trainanti</i> se il visto di conformità è stato apposto da un altro CAF o professionista abilitato</p> <p><i>1. salvo che l'edificio sia sottoposto ai vincoli previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio o il rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali</i></p>

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)

RISOLUZIONE N.60/E



Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Roma, 28 settembre 2020

OGGETTO: *Superbonus - interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio e sulle singole unità immobiliari – Limiti di spesa-
Articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)*

Con l'interpello in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante fa presente che risiede in un edificio in condominio composto da quattro unità immobiliari e che i condomini, in assenza di un amministratore, intendono incaricare un ufficio tecnico per la programmazione di un piano di interventi da effettuare sulle parti comuni dell'edificio, finalizzati all'efficienza energetica e alla riduzione del rischio sismico, che possano rientrare nell'ambito applicativo degli articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 e dell'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2016 n. 63.

Il predetto piano di interventi dovrebbe riguardare, in particolare:

- la posa in opera di un cappotto termico sull'involucro dell'edificio condominiale e la sostituzione delle finestre e dei portoni esterni con nuovi ad alta efficienza termica nonché la sostituzione delle soglie alle finestre e il riposizionamento in facciata delle cerniere e della ferramenta delle persiane, per compensare lo spessore del cappotto;

- l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e dei sistemi di accumulo integrati e di infrastruttura di ricarica dei veicoli elettrici;

- la sostituzione degli impianti autonomi di climatizzazione delle singole unità immobiliari;

- il restauro della facciata con la sostituzione di grondaie e pluviali, restauro dei parapetti e delle persiane;

- la riduzione del rischio sismico e il recupero del patrimonio edilizio.

In vista della convocazione della assemblea condominiale per il conferimento del predetto incarico ad un ufficio tecnico, l'Istante chiede chiarimenti in merito all'applicazione della detrazione al 110 per cento delle spese sostenute per gli interventi sopra elencati nonché alla possibilità di cessione del credito di imposta corrispondente alla predetta detrazione.

I dubbi interpretativi, in particolare, si riferiscono ai limiti di spesa ammessi alla citata detrazione in quanto, a parere dell'Istante, non è chiaro se alcuni dei valori indicati nella guida dell'Agenzia delle Entrate siano riferiti "*ad unità familiari o a singole unità abitative condominiali*", se alcuni interventi siano tra loro alternativi, né se ci siano tetti massimi di spesa riferiti a ciascun intervento ovvero a gruppi di interventi tra loro complementari.

Chiede, infine, se, in un condominio in cui non c'è un impianto di riscaldamento centralizzato, la sostituzione dell'impianto di riscaldamento nella singola unità immobiliare possa fruire dell'ecobonus al 110 per cento se effettuato congiuntamente alla realizzazione del cappotto termico condominiale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che per gli interventi di seguito riportati sia ammessa la detrazione con l'aliquota del 110 per cento delle spese che verranno sostenute e la

possibilità, in alternativa, di cedere il corrispondente credito. Per quanto riguarda, in particolare, i limiti di spesa ammessi alla detrazione l'Istante ritiene che per:

- la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio condominiale, per la sostituzione delle finestre e dei portoni esterni con nuovi ad alta efficienza termica nonché per la sostituzione delle soglie alle finestre e il riposizionamento in facciata delle cerniere e della ferramenta delle persiane per compensare lo spessore del cappotto, il limite di spesa di ciascun intervento è pari a 60.000 euro per ogni unità immobiliare;

- l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda il limite di spesa è di 60.000 euro;

- l'installazione di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo il limite di spesa è di 48.000 euro complessive per l'intero condominio e di 1.000 euro per ogni Kw/h di capacità di accumulo;

- l'infrastruttura di ricarica dei veicoli elettrici il limite di spesa è di 3.000 euro per ogni postazione;

- la sostituzione di impianti autonomi di climatizzazione delle singole unità immobiliari all'interno del condominio il limite di spesa è di 30.000 euro;

- il restauro della facciata (sostituzione grondaie e pluviali, restauro parapetti e persiane) non ci sono limiti di spesa;

- gli interventi di riduzione del rischio sismico e di recupero patrimonio edilizio il limite di spesa è di 136.000 euro per il numero di unità immobiliari dell'edificio.

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*) 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 nonché, infine, per il restauro delle facciate esterne degli edifici (cd. *bonus facciate*) di cui all'articolo 1, commi da 219 a 223 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio 2020).

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) e per l'installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui agli articoli 14, 16 e 16-ter del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, nonché per gli interventi che accedono al *bonus facciate* 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.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni in commento, sono stati forniti chiarimenti con la Guida dell'Agenzia delle entrate di luglio 2020 “*Superbonus al 110%*”, richiamata dall'Istante e con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E cui si rinvia per ulteriori 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 del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici, indicati nei commi 1 e 4 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, effettuati, tra l'altro:

- su parti comuni di edifici residenziali in “condominio” (sia “trainanti”, sia “trainati”);
- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo “trainati”).

Nell'ambito degli interventi "trainanti" – finalizzati all'efficienza energetica e alla adozione di misure antisismiche - secondo quanto stabilito ai citati commi 1 e 4 dell'articolo 119, del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta, tra l'altro, per interventi:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;

- 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*).

Relativamente alle caratteristiche tecniche degli interventi di isolamento termico sugli involucri ai fini del *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rinvia alla citata circolare n. 24/E del 2020.

Per quanto riguarda i limiti di spesa ammessi al *Superbonus*, la norma stabilisce che se i predetti interventi di isolamento termico delle superfici opache sono realizzati su edifici in condominio, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese di importo variabile in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è costituito. In particolare, se l'edificio è composto da due a otto unità immobiliari, il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* è pari a 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio; nel caso di specie, trattandosi, come riferito dall'Istante, di un edificio composto da 4 unità immobiliari, il predetto limite è pari a 160.000 euro.

Per gli interventi antisismici per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici nonché di riduzione del rischio sismico la detrazione spettante ai sensi dell'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd *sismabonus*) è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, ai sensi del comma 4 del citato articolo 119 del decreto Rilancio.

La detrazione è calcolata su un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno (cfr. commi 1-bis e 1-ter). Per gli

interventi dai quali derivi la riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o a due classi di rischio sismico inferiore, realizzati sulle parti comuni degli edifici, la detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell'edificio (cfr. comma 1-*quinqies*).

Pertanto, nel caso di specie, trattandosi, come riferito dall'Istante, di un edificio composto da 4 unità immobiliari, per i predetti interventi di riduzione del rischio sismico, il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus*, nel rispetto di ogni altra condizione necessaria – esame che non è oggetto della presente istanza di interpello - è pari a 384.000 euro.

Come confermato nella citata circolare n. 24/E del 2020, nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio, per i quali 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 potrà calcolare 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.

Nel caso di specie, pertanto, ciascun condomino potrà calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a 40.000 euro o a 96.000 euro nel caso in cui siano realizzati interventi, rispettivamente, di isolamento termico delle superfici opache o di riduzione del rischio sismico.

Con particolare riferimento all'intervento prospettato dall'Istante di “*riduzione del rischio sismico e di recupero del patrimonio edilizio*”, si fa presente che per effetto del rinvio, contenuto nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del

2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-*bis*, del TUIR che deve intendersi quale norma di riferimento generale. Inoltre, per effetto del predetto rinvio, gli interventi ammessi al *sismabonus* non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

Pertanto, a differenza di quanto sostenuto dall'Istante, per i predetti “*interventi di riduzione del rischio sismico e di recupero patrimonio edilizio*”, il limite massimo di spesa non è pari a 136.000 euro per il numero di unità immobiliari dell'edificio ma, come precisato, a 96.000 euro per il numero di unità immobiliari dell'edificio.

Come già precisato, il citato articolo 119 del decreto Rilancio stabilisce, inoltre, che il *Superbonus* spetta anche per le spese sostenute per ulteriori interventi cd. “trainati”, quali, tra gli altri, quelli di efficientamento energetico disciplinati dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, nei limiti di detrazione o di spesa previsti per ciascun intervento.

In tale ambito rientrano - nel rispetto di tutte le condizioni previste dal citato articolo 14, che non sono oggetto della presente istanza di interpello - anche i seguenti interventi indicati dall'Istante:

- la sostituzione delle finestre e delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore (ad esempio, scuri o persiane) o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto come, ad esempio, i cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso nonché dei portoni esterni che delimitino l'involucro riscaldato dell'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati. Per tali interventi, la detrazione massima spettante è pari a 60.000 euro per ciascun immobile (cfr. circolare 8 luglio 2020, n. 19/E);

- l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici. Per tale intervento, la detrazione massima spettante è pari a 60.000 euro per ciascun immobile (cfr. circolare n. 19/E del 2020);

- la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale. Per tali interventi, la detrazione massima è pari a 30.000 euro per ciascun immobile e spetta anche qualora, come prospettato dall'Istante, sia sostituito o integrato l'impianto delle singole unità immobiliari all'interno dell'edificio in condominio in assenza di un impianto termico centralizzato (cfr. circolare n. 19/E del 2020);

- 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. In particolare, ai sensi del comma 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* si applica alle spese sostenute, su un ammontare massimo delle spese stesse pari a 3.000 euro, per l'installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici nonché per i costi legati all'aumento di potenza impegnata del contatore dell'energia elettrica, fino ad un massimo di 7 kW. Il limite di spesa ammesso alla detrazione, pari come detto a 3.000 euro, è annuale ed è riferito a ciascun intervento di acquisto e posa in opera delle infrastrutture di ricarica. Nel caso in cui la spesa sia sostenuta da più contribuenti la stessa, nel limite massimo previsto, va ripartita tra gli aventi diritto in base al costo sostenuto da ciascuno. Il predetto limite è, inoltre, 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 (cfr. circolare n. 19/E del 2020).

La maggiore aliquota si applica solo se gli interventi "trainati" sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con un intervento finalizzato all'efficienza energetica "trainante", indicato nel comma 1 del citato articolo 119, del decreto Rilancio e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non 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 e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Il *Superbonus* spetta, infine, anche per le seguenti tipologie di interventi "trainati", richiamati dall'Istante:

- installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico;

- installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh.

La norma stabilisce che l'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

- condizione che l'installazione degli impianti sia eseguita congiuntamente ad uno degli interventi "trainanti" di efficienza energetica nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al *Superbonus* indicati nei commi 1 e 4 del citato articolo 119, del decreto Rilancio;

- cessione in favore del Gestore dei servizi energetici (GSE) Spa con le modalità di cui all'articolo 13, comma 3 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, dell'energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo, ai sensi dell'articolo 42-bis del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8.

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 48.000 euro e, comunque, nel limite di spesa di 2.400 euro per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico. La detrazione è riconosciuta anche in caso di installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici ammessi al *Superbonus*, alle stesse condizioni, negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per gli

interventi di installazione di impianti solari e, comunque, nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo dei predetti sistemi.

In merito ai limiti di spesa ammessi al Superbonus, nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che il predetto limite di spesa di 48.000 euro è stabilito cumulativamente per l'installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti. Tale chiarimento è da intendersi superato a seguito del parere fornito dal Ministero dello Sviluppo economico che ha, invece, ritenuto che il predetto limite di spesa di 48.000 euro vada distintamente riferito agli interventi di installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti.

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata, gli interventi "trainati" siano effettuati congiuntamente agli interventi "trainanti" ammessi al *Superbonus*, nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che tale condizione si considera soddisfatta se *"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"*.

Ciò implica che, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, le spese sostenute per gli interventi "trainanti" devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi "trainati" devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi "trainanti".

I requisiti per l'accesso al *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, sono illustrati nel paragrafo 3 della citata circolare n. 24/E cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

Nel paragrafo 4 della medesima circolare n. 24/E del 2020 sono, invece, fornite ulteriori indicazioni in ordine ai limiti di spesa ammessi al *Superbonus* che,

come già visto, variano in funzione della tipologia di interventi realizzati nonché degli edifici oggetto dei lavori agevolabili.

Come chiarito nel citato documento di prassi, l'importo massimo di detrazione spettante, riferito ai singoli interventi agevolabili, va suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato.

Nella medesima circolare n. 24/E del 2020 è, altresì, precisato che nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Ciò implica, in sostanza, che qualora siano realizzati sull'edificio in condominio, come prospettato nell'istanza di interpello, la posa in opera del cappotto termico sull'involucro dell'edificio condominiale e interventi di riduzione del rischio sismico – interventi “trainanti” - nonché la sostituzione dei portoni esterni con nuovi ad alta efficienza termica e l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo e di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici – interventi “trainati” - il limite massimo di spesa ammesso al *Superbonus* sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi. E' possibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi – non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni - e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione. Nei predetti limiti, il *Superbonus* spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi quali quelli indicati dall'Istante sostenuti per la sostituzione delle soglie alle finestre e il riposizionamento in facciata delle cerniere e della ferramenta delle persiane, necessarie a seguito della posa del cappotto termico.

Ciascun condomino potrà calcolare 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.

Come indicato anche nelle risposte alle FAQ contenute nella citata Guida dell' Agenzia delle entrate richiamata dall' Istante, l' esecuzione sulle parti comuni dell' edificio in condominio di almeno un intervento "trainante" consente a ciascun condomino di fruire del *Superbonus* effettuando sulla singola unità immobiliare gli interventi "trainati" che rientrano nell' *ecobonus*, compresi quelli prospettati dall' Istante, di sostituzione degli infissi e del generatore di calore dell' impianto di climatizzazione autonomo esistente (si vedano, tra le altre, le FAQ nn. 12, 15, 16 e 18).

Per i condomini, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati sulle proprie unità immobiliari a condizione, tuttavia, che, come già precisato, siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Al predetto limite si aggiunge, come già precisato, quello riferito agli interventi realizzati sulle parti comuni dell' edificio in condominio.

Si fa presente, inoltre che ai sensi del comma 10 del citato articolo 119 del decreto Rilancio in caso di interventi "trainati" finalizzati al risparmio energetico realizzati sulle singole unità immobiliari, il *Superbonus* spetta per le spese sostenute per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari; è, tuttavia, possibile fruire del *Superbonus* per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle parti comuni del condominio che danno diritto alla predetta agevolazione con riferimento ai costi imputati a ciascun condomino, indipendentemente dal numero delle unità immobiliari possedute all' interno del condominio.

Con riferimento, infine, all' intervento prospettato dall' Istante di restauro della facciata, si fa presente che quest' ultimo non rientra nell' ambito applicativo del

Superbonus e che resta confermata la detrazione pari al 90 per cento delle spese documentate sostenute nell'anno 2020 disciplinata dal citato articolo 1, commi da 219 a 223 della legge di Bilancio 2020.

Ai sensi del citato articolo 121 del decreto Rilancio, tuttavia i soggetti che sostengono spese per gli interventi ammessi al bonus facciate possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per il cd. sconto in fattura o 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, per questi ultimi di successiva cessione, secondo le modalità stabilite con il citato provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E cui si rinvia per i necessari approfondimenti nonché per la individuazione degli interventi ammessi alla agevolazione medesima.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)



Roma, 8 agosto 2020

OGGETTO: Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici, nonché opzione per la cessione o per lo sconto in luogo della detrazione previste dagli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio) convertito con modificazione dalla legge 17 luglio 2020, n. 77– Primi chiarimenti

INDICE

PREMESSA	3
1 AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE	4
1.1 «CONDOMINI».....	6
1.2 PERSONE FISICHE	8
1.3 «COMUNITÀ ENERGETICHE RINNOVABILI».....	12
2 AMBITO OGGETTIVO	13
2.1 INTERVENTI “TRAINANTI O PRINCIPALI” - EFFICIENZA ENERGETICA E MISURE ANTISISMICHE	16
2.1.1 <i>Interventi di isolamento termico sugli involucri</i>	17
2.1.2 <i>Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni degli edifici in condominio</i>	18
2.1.3 <i>Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale sugli «edifici unifamiliari» o sulle unità immobiliari di edifici plurifamiliari</i>	20
2.1.4 <i>Interventi antisismici (sismabonus)</i>	21
2.2 INTERVENTI “TRAINATI”	23
2.2.1 <i>Interventi di efficientamento energetico</i>	25
2.2.2 <i>Installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo</i>	26
2.2.3 <i>Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici</i>	27
3 REQUISITI PER L’ACCESSO AL SUPERBONUS	28
4 DETRAZIONE SPETTANTE	29
5 ALTRE SPESE AMMISSIBILI AL SUPERBONUS	34
6 CUMULABILITÀ	35
7 ALTERNATIVE ALLE DETRAZIONI	36
7.1 MODALITÀ DI ESERCIZIO DELL’OPZIONE	39
7.2 INTERVENTI PER I QUALI È POSSIBILE OPTARE PER LA CESSIONE O LO SCONTO	39
8 ADEMPIMENTI NECESSARI AI FINI DEL SUPERBONUS	40
8.1 VISTO DI CONFORMITÀ	42
8.2 ASSEVERAZIONE.....	42
8.3 DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE.....	44
9 CONTROLLI	45

Premessa

Il Decreto Rilancio¹, nell'ambito delle misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha introdotto nuove disposizioni in merito alla detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*).

In particolare, l'articolo 119 del citato Decreto Rilancio, nell'incrementare al 110 per cento l'aliquota di detrazione spettante, individua le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto di beneficio, l'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione nonché gli adempimenti da porre in essere ai fini della spettanza della stessa.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio², inclusi quelli antisismici (cd. "sismabonus")³, nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (cd. "ecobonus")⁴.

Altra importante novità, introdotta dal Decreto Rilancio⁵, è rappresentata dalla possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi (cd. "sconto in fattura") o, in alternativa, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

Trattandosi di una normativa di particolare favore, il Decreto Rilancio, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti per le predette detrazioni

¹ Il decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n.77.

² Attualmente disciplinato dall'articolo 16-*bis* del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

³ Attualmente disciplinati dall'articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

⁴ Attualmente disciplinati dall'articolo 14 del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

⁵ In base alla disposizione contenuta nell'articolo 121 Decreto Rilancio.

spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, introduce un sistema di controllo strutturato per evitare comportamenti non conformi alle disposizioni agevolative.

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti di carattere interpretativo necessari a definire in dettaglio l'ambito dei soggetti beneficiari e degli interventi agevolati e, in generale, gli adempimenti a carico degli operatori.

1 Ambito soggettivo di applicazione

L'ambito soggettivo di applicazione del *Superbonus* è delineato al comma 9 dell'articolo 119 del Decreto Rilancio, ai sensi del quale le disposizioni disciplinanti le tipologie di interventi ammessi e i requisiti tecnici richiesti si applicano alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per gli interventi effettuati:

- a) dai «condomini»;
- b) dalle «*persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari*». Per tali soggetti, il *Superbonus* si applica limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio;
- c) 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 pubblica⁶. Per questi soggetti la norma prevede che il *Superbonus* spetti anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022. Il medesimo termine si applica anche ai condomini nei quali

⁶ In base all'articolo 119, comma 1, lettera c) del Decreto Rilancio.

- la prevalenza della proprietà dell'immobile (da calcolare in base alla ripartizione millesimale) sia riferibile ai predetti istituti o enti;
- d) dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci⁷;
- d-bis) dalle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460; dalle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266 nonché dalle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383⁸;
- e) dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, «*limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi*».

Il *Superbonus* spetta anche alle “*comunità energetiche rinnovabili*” costituite in forma di enti non commerciali o da parte di condomini che aderiscono alle “*configurazioni*”⁹, limitatamente alle spese sostenute per impianti a fonte rinnovabile gestiti dai predetti soggetti¹⁰.

Nel caso in cui gli interventi siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente¹¹.

⁷ In base all'articolo 119, comma 1, lettera d) del Decreto Rilancio.

⁸ In base all'articolo 119, comma 1, lettera d-bis) del Decreto Rilancio.

⁹ In accordo a quanto previsto dall'articolo 42-bis del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8.

¹⁰ In base all'articolo 119, commi 5 e 6 del Decreto Rilancio.

¹¹ In base all'articolo 4, comma 3 del 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.

1.1 «Condomini»

Sono ammessi al *Superbonus* gli interventi effettuati dai condomini¹², di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio, nonché gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici stessi per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati.

Tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore riferita espressamente ai «condomini» e non alle “parti comuni” di edifici, ai fini dell'applicazione dell'agevolazione l'edificio oggetto degli interventi deve essere costituito in condominio secondo la disciplina civilistica prevista¹³. A tal fine si ricorda che il “condominio” costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, etc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile. Il condominio può svilupparsi sia in senso verticale che in senso orizzontale.

Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione e sarà comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà¹⁴.

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina 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, come chiarito dalla prassi in materia¹⁵.

In presenza di un “condominio minimo”, ovvero di edificio composto da un

¹² In base all'articolo 119, comma 1, lettera a) e lettera b) del Decreto Rilancio.

¹³ In base agli articoli da 1117 a 1139 del codice civile.

¹⁴ Cfr. circolare 6 novembre 2000, n. 204/E e circolare 7 febbraio 2007 n. 7/E.

numero non superiore a otto condomini¹⁶, risultano comunque applicabili le norme civilistiche sul condominio, fatta eccezione degli articoli¹⁷ che disciplinano, rispettivamente, la nomina dell'amministratore (nonché l'obbligo da parte di quest'ultimo di apertura di un apposito conto corrente intestato al condominio) e il regolamento di condominio (necessario in caso di più di dieci condomini).

Al fine di beneficiare del *Superbonus* per i lavori realizzati sulle parti comuni, i condòmini 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.

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'articolo 1117 del codice civile, ai sensi del quale sono parti comuni, tra l'altro, il suolo su cui sorge l'edificio, i tetti e i lastrici solari nonché le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini.

Il singolo condòmino usufruisce della detrazione per i lavori effettuati sulle parti comuni degli edifici, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli articoli 1123 e seguenti del codice civile.

In linea con quanto appena illustrato, in applicazione del dettato normativo contenuto nell'articolo 119 in esame, il *Superbonus* non si applica agli interventi realizzati sulle parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente

¹⁵ Cfr. risoluzione 14 febbraio 2008, n. 45/E.

¹⁶ In base all'articolo 1129 del codice civile.

¹⁷ In base agli articoli 1129 e 1138 del codice civile.

accatastate di un edificio interamente posseduto da un unico proprietario o in comproprietà fra più soggetti.

1.2 Persone fisiche

Il Decreto Rilancio¹⁸ individua tra i destinatari del *Superbonus* «*le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*».

La predetta detrazione, riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati.

Con la locuzione «*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*», il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del *Superbonus* riguardi unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. “beni relativi all'impresa” (articolo 65 del TUIR) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del TUIR).

Ne consegue che, la detrazione 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 all'ambito “privatistico” e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

La norma stabilisce, inoltre, che tale limitazione riguarda esclusivamente gli interventi realizzati «*su unità immobiliari*», in quanto i soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni possono fruire del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle predette spese in qualità di condòmini. In tal caso, la detrazione spetta, in

¹⁸ In base all'articolo 119, comma 1, lettera b) e comma 9 lettera b) del Decreto Rilancio.

relazione agli interventi riguardanti le parti comuni, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

I contribuenti persone fisiche possono beneficiare del *Superbonus* relativamente alle spese sostenute per interventi realizzati su massimo due unità immobiliari. Tale limitazione non si applica, invece, alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio¹⁹.

In linea generale, inoltre, trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Superbonus* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. *no tax area*).

È il caso, ad esempio, dei soggetti titolari esclusivamente di redditi derivanti dall'esercizio di attività d'impresa o di arti o professioni che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, poiché il loro reddito (determinato forfetariamente) è assoggettato ad imposta sostitutiva.

I predetti soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi dell'articolo 121 del Decreto Rilancio, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. sconto in fattura) 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 finanziari²⁰. In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito

¹⁹In base all'articolo 119, comma 15-bis del Decreto Rilancio.

²⁰In base all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b) del Decreto Rilancio.

d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione (cfr. paragrafo n.7).

Ai fini dell'esercizio dell'opzione, non rileva, infatti, la circostanza che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile oppure che l'imposta lorda sia assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta, essendo tale istituto finalizzato ad incentivare l'effettuazione degli interventi indicati nel comma 2 dell'articolo 121 prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente in virtù delle modalità di tassazione del contribuente potenzialmente soggetto ad imposizione diretta.

Resta fermo, tuttavia, che qualora i soggetti titolari di redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva possiedano anche redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo, potranno utilizzare direttamente il *Superbonus* in diminuzione dalla corrispondente imposta lorda.

Il *Superbonus*, inoltre, 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. Si tratta, ad esempio, delle persone fisiche non fiscalmente residenti in Italia che detengono l'immobile oggetto degli interventi in base ad un contratto di locazione o di comodato. Restano, infine, esclusi dalle agevolazioni in esame (fruizione diretta del *Superbonus* o, in alternativa esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione), gli organismi di investimento collettivo del risparmio (mobiliari e immobiliari) che, pur rientrando nel novero dei soggetti all'imposta sul reddito delle società (IRES) ai sensi dell'articolo 73 comma 1, lettera c), del TUIR, non sono soggetti alle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive²¹.

Ai fini della detrazione, le persone fisiche che sostengono le spese devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo

idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio. La data di inizio dei lavori deve risultare dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà effettuata nei modi e nei termini previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. In particolare, i soggetti beneficiari devono²²:

- 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. Al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, la mancanza 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.

Sono ammessi a fruire della detrazione anche i familiari del possessore o del detentore dell’immobile, individuati ai sensi dell’articolo 5, comma 5, del TUIR (coniuge, componente dell’unione civile di cui alla legge 20 maggio 2016, n. 76, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado) nonché i conviventi di fatto ai sensi della predetta legge n. 76 del 2016, sempreché sostengano le spese per la realizzazione dei lavori. La detrazione spetta a tali soggetti, a condizione che:

- siano conviventi con il possessore o detentore dell’immobile oggetto dell’intervento alla data di inizio dei lavori o al momento del

²¹ In base all’articolo 6, comma 1, del decreto legge 25 settembre 2001, n. 351 e all’articolo 73, comma 5-quinquies del TUIR.

²² Cfr., da ultimo, Circolare 8 luglio 2020, n. 19.

sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente all'avvio dei lavori;

- le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza. La detrazione, pertanto, non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile nel caso di interventi effettuati su immobili che non sono a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato).

Per fruire del *Superbonus* non è necessario che i familiari abbiano sottoscritto un contratto di comodato essendo sufficiente che attestino, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, di essere familiari conviventi.

Ha diritto alla detrazione anche il promissario acquirente dell'immobile oggetto di intervento immesso nel possesso, a condizione che sia stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato.

1.3 «Comunità energetiche rinnovabili»

Il *Superbonus* si applica anche alle «*Comunità energetiche rinnovabili*» costituite «*in forma di enti non commerciali o di condomini che aderiscono alle configurazioni*» di cui all'articolo 42-*bis* del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazione dalla legge 28 febbraio 2020, n.8, limitatamente, tuttavia, alle spese sostenute per gli impianti a fonte rinnovabile gestiti dalle predette comunità energetiche.

Al riguardo, si osserva che, in base alla disposizione contenuta nel comma 16-*bis* dell'articolo 119, per le sole Comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o di condomini in accordo alla richiamata normativa di settore, l'esercizio di un impianto fotovoltaico di potenza fino a 200 KW, non costituisce svolgimento di attività commerciale abituale.

Per tali fattispecie, il successivo il comma 16-*ter*, nell'estendere il

Superbonus agli impianti realizzati nell'ambito delle predette comunità energetiche, regola anche la modalità di applicazione della relativa detrazione stabilendo che il *Superbonus* si applica sul costo dell'impianto fino alla potenza di 20 kW e per la quota riferita alla eccedenza (e, comunque, fino a 200 kW) spetta la detrazione pari al 50 per cento delle spese di cui all'art. 16-*bis*, lett. *h*), del TUIR, e fino a un ammontare complessivo di spesa non superiore a euro 96.000 riferito all'intero impianto.

Per l'individuazione dei limiti e le modalità relativi all'utilizzo e alla valorizzazione dell'energia condivisa prodotta da impianti incentivati ai sensi del presente comma occorre fare riferimento ad apposito decreto che verrà emanato dal Ministero dello sviluppo economico.

2 AMBITO OGGETTIVO

Sotto il profilo oggettivo, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati").

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

- su parti comuni di edifici residenziali in "*condominio*" (sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati); nonché
- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Sono escluse le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A1

(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), A8 (Abitazioni in ville - Per ville devono intendersi quegli immobili caratterizzati essenzialmente dalla presenza di parco e/o giardino, edificate in zone urbanistiche destinate a tali costruzioni o in zone di pregio con caratteristiche costruttive e di rifiniture, di livello superiore all'ordinario) e A9 (A/9 Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici - Rientrano in questa categoria i castelli ed i palazzi eminenti che per la loro struttura, la ripartizione degli spazi interni e dei volumi edificati non sono comparabili con le Unità tipo delle altre categorie; costituiscono ordinariamente una sola unità immobiliare. È compatibile con l'attribuzione della categoria A/9 la presenza di altre unità, funzionalmente indipendenti, censibili nelle altre categorie). Nel caso in cui siano effettuati interventi su edifici che rientrano in una delle categorie catastali sopra indicate, il contribuente potrà, comunque, beneficiare delle altre detrazioni spettanti per tali interventi, in presenza dei requisiti e degli adempimenti necessari a tal fine.

Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare.

Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia 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.

La presenza, inoltre, di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che *«l'unità immobiliare disponga di 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»*.

Le *«unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari»*, alle quali la

norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «*indipendenza funzionale*» e dell'«*accesso autonomo dall'esterno*», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Pertanto, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare dotata di accesso autonomo fruisce del *Superbonus* autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto).

L'agevolazione riguarda le spese sostenute per interventi effettuati su singole unità immobiliari residenziali e su parti comuni di edifici residenziali situati nel territorio dello Stato. Come già precisato, sono escluse le spese sostenute per interventi su immobili utilizzati per lo svolgimento di attività di impresa, arti e professioni, come identificati al paragrafo 1.2.

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (ad esempio strumentale o merce) che sostengano le spese per le parti comuni. Se tale percentuale risulta inferiore, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio²³.

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni, inoltre, la detrazione spetta anche ai possessori (o detentori) di sole pertinenze (come ad esempio box o cantine) che abbiano sostenuto le spese relative a tali interventi.

Ai fini del *Superbonus* l'intervento deve riguardare edifici o unità

²³ Cfr. circolare n. 19/E/2020.

immobiliari “esistenti”, non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione (esclusa l’ipotesi dell’installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma 5 dell’articolo 119 del Decreto Rilancio). L’agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della “*ristrutturazione edilizia*” ai sensi dell’articolo 3, comma 1, lett. d) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, “Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia”.

2.1 Interventi “trainanti o principali” - Efficienza energetica e misure antisismiche

Secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 dell’articolo 119, il *Superbonus* spetta per 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*).

Al riguardo, si ricorda che, in linea con la prassi in materia, la sostituzione

del generatore di calore è sufficiente per godere della detrazione al 110 per cento. Sono inoltre ammesse le spese relative all'adeguamento dei sistemi di distribuzione (tubi), emissione (sistemi scaldanti) e regolazione (sonde, termostati e valvole termostatiche).

2.1.1 Interventi di isolamento termico sugli involucri

Il *Superbonus* spetta nel caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) ed inclinate delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza "U" (dispersione di calore), espressa in W/m^2K , definiti dal decreto del Ministro dello Sviluppo economico dell'11 marzo 2008 che interessano 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 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo.

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 decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 11 ottobre 2017.

Per tali interventi il *Superbonus* è calcolato su un ammontare complessivo delle spese pari a:

- 50.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti site all'interno di edifici plurifamiliari;
- 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da due a otto unità immobiliari;
- 30.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che

compongono l'edificio, se lo stesso è composto da più di otto unità.

Ciò implica che, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 15 unità immobiliari, il limite di spesa ammissibile alla detrazione è pari a 530.000 euro, calcolato moltiplicando 40.000 euro per 8 (320.000 euro) e 30.000 euro per 7 (210.000 euro).

Come illustrato, la detrazione nella misura del 110 per cento si applica se l'intervento di isolamento termico coinvolge il 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. Al riguardo, si precisa che rientrano tra le spese ammissibili al *Superbonus*, anche quelle per la coibentazione del tetto, a condizione che il tetto sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno, che anche assieme ad altri interventi di coibentazione eseguiti sull'involucro opaco incida su più del 25 per cento della superficie lorda complessiva disperdente e che gli interventi portino al miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, anche congiuntamente agli altri interventi di efficientamento energetico e all'installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo.

2.1.2 Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni degli edifici in condominio

Il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici in condominio 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 (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microgenerazione;

- impianti a collettori solari.

Nel caso di interventi effettuati sugli edifici ubicati in comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 o n. 2015/2043 del 28 maggio 2015 per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE, il *Superbonus* spetta anche per le spese relative all'allaccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente, definiti ai sensi dell'articolo 2, comma 2, lettera *tt*), del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102.

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:

- euro 20.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a otto unità immobiliari;
- euro 15.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

Ciò implica che, ad esempio, nel caso in cui sia l'edificio sia composto da 15 unità immobiliari, il limite di spesa ammissibile alla detrazione è pari a 265.000 euro, calcolato moltiplicando 20.000 euro per 8 (160.000 euro) e 15.000 euro per 7 (105.000 euro).

La detrazione spetta, nel limite massimo di spesa previsto, anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito nonché per la sostituzione della canna fumaria collettiva esistente, mediante sistemi fumari multipli o collettivi nuovi, compatibili con apparecchi a condensazione, con marcatura CE di cui al regolamento delegato (UE) 305/2011, nel rispetto dei requisiti minimi prestazionali previsti dalla norma UNI 7129-3.

Nel caso di installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, il limite di spesa previsto per tale intervento (fino a euro 48.000) si aggiunge quello stabilito per la sostituzione degli impianti di climatizzazione

invernale.

2.1.3 Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale sugli «edifici unifamiliari» o sulle unità immobiliari di edifici plurifamiliari

Il *Superbonus* spetta per interventi effettuati 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, 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 delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microcogenerazione;
- impianti a collettori solari.

In caso di interventi realizzati su edifici ubicati in aree non metanizzate nei comuni non interessati dalle procedure europee di infrazione n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 o n. 2015/2043 del 28 maggio 2015 per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE, il *Superbonus* spetta anche per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con caldaie a biomassa aventi prestazioni emissive con i valori previsti almeno per la classe 5 stelle individuata ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 7 novembre 2017, n. 186.

In caso di interventi realizzati su edifici ubicati in comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 o n. 2015/2043 del 28 maggio 2015 per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE, infine, il *Superbonus* spetta anche per l'allaccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente, definiti ai sensi dell'articolo 2,

comma 2, lettera *tt*), del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102.

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 30.000 per singola unità immobiliare. Nel predetto limite, la detrazione spetta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

A tale limite di spesa si aggiunge quello previsto nel caso di eventuale installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo (fino a euro 48.000).

2.1.4 Interventi antisismici (sismabonus)

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, la detrazione prevista dall'articolo 16, commi da *1-bis* a *1-septies*, del decreto-legge n. 63 del 2013 è elevata al 110 per cento.

Si tratta, nello specifico, degli interventi antisismici per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente, di cui all'art. *16-bis*, comma 1, lett. *i*), del TUIR, le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017, relativi a edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, inclusi quelli dai quali deriva la riduzione di una o due classi di rischio sismico, anche realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio (commi da *1-bis* a *1-sexies*).

L'aliquota più elevata si applica, infine, anche alle spese sostenute dagli acquirenti delle cd. case antisismiche, vale a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 (individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006) oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che entro 18 mesi dal termine dei lavori provvedano alla successiva rivendita (comma *1-septies*).

Il *Superbonus* spetta anche per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici, eseguita congiuntamente ad uno degli interventi di cui ai citati commi da 1-*bis* a 1-*septies* nel rispetto dei limiti di spesa previsti per tali interventi.

Gli importi di spesa ammessi al *Superbonus* sono pari a:

- 96.000 euro, nel caso di interventi realizzati su singole unità immobiliari. Il limite di spesa ammesso alla detrazione è annuale e riguarda il singolo immobile. Nell'ipotesi in cui gli interventi realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti sulla stessa unità immobiliare, ai fini della determinazione del limite massimo delle spese ammesse in detrazione occorre tenere conto anche delle spese sostenute negli anni pregressi. Si ha, quindi, diritto all'agevolazione solo se la spesa per la quale si è già fruito della relativa detrazione nell'anno di sostenimento non ha superato il limite complessivo. In caso di più soggetti aventi diritto alla detrazione (comproprietari, ecc.), tale limite deve essere ripartito tra gli stessi per ciascun periodo d'imposta in relazione alle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico. L'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente²⁴;
- 96.000 euro, nel caso di acquisto delle “case antisismiche”;
- 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio, per gli interventi sulle parti comuni di edifici in condominio.

Se il credito corrispondente alla detrazione spettante è ceduto ad un'impresa di assicurazione e contestualmente viene stipulata una polizza che copre il rischio di eventi calamitosi, la detrazione spettante per i premi assicurativi versati prevista nella misura del 19 per cento dall'articolo 15, comma 1, lettera f-*bis*), del TUIR è elevata al 90 per cento.

Al riguardo si precisa che la detrazione per i premi assicurativi non può essere “ceduta” in quanto l’articolo 121 del Decreto Rilancio richiama gli “interventi” antisismici dell’articolo 16 del decreto-legge n.63 del 2013 e del comma 4 dell’articolo 119 del decreto-legge in esame. In sostanza, l’impresa di assicurazione potrà acquisire il credito corrispondente al sismabonus ma non il credito corrispondente alla detrazione spettante per il premio assicurativo. Inoltre, per espressa previsione normativa, gli interventi antisismici possono essere effettuati su tutte le unità abitative, anche in numero superiore alle due unità in quanto, l’unico requisito richiesto è che tali unità si trovino nelle zone sismiche 1, 2 e 3. La suddivisione dei comuni italiani per rischio sismico è consultabile ad un apposito link²⁵ al sito del Dipartimento della Protezione Civile.

2.2 Interventi “trainati”

Il *Superbonus*²⁶ spetta anche per:

- 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.

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 e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

²⁴ Cfr., da ultimo, circolare n. 19/E del 2020.

²⁵ <http://www.protezionecivile.gov.it/documents/20182/1272515/Mappa+classificazione+sismica+al+31+gennaio+2020+per+comuni/df142eb4-4446-42ce-b53b-a3abde5d7d48>

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al *Superbonus* si precisa che tale condizione si considera soddisfatta se «*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*²⁷». Ciò implica che, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, le spese sostenute per gli interventi trainanti devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti. Pertanto, se il contribuente ha sostenuto spese per interventi trainanti (ad esempio per il rifacimento del cd. “cappotto termico” o la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale) a marzo 2020 e, pertanto, non ammesse al *Superbonus*, non potrà beneficiare di tale agevolazione neanche per le spese sostenute per la sostituzione delle finestre o per l'installazione di impianti fotovoltaici (interventi trainati) ancorché i relativi pagamenti siano effettuati successivamente all'entrata in vigore delle agevolazioni in commento, ad esempio, a settembre 2020.

Il *Superbonus*²⁸ spetta, infine, anche per le seguenti tipologie di interventi:

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici²⁹, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico;

²⁶ In base ai commi 2 e 8 dell'articolo 119 del Decreto Rilancio.

²⁷ In base all'articolo 2, comma 5 del 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.

²⁸ In base ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del Decreto Rilancio.

²⁹ Trattasi degli edifici di cui all'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412.

- l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh.

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.

Qualora l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio³⁰ o gli interventi trainanti di efficientamento energetico siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, la detrazione del 110 per cento si applica in ogni caso a tutti gli interventi trainati, fermo restando il rispetto della condizione che tali interventi portino a un miglioramento minimo di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta nel senso sopra chiarito. Pertanto, se l'edificio è sottoposto ai vincoli previsti dal predetto codice dei beni culturali e del paesaggio o il rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali, il *Superbonus* si applica, comunque, ai singoli interventi ammessi all'*ecobonus* (ad esempio, sostituzione degli infissi), purché sia certificato il miglioramento energetico.

2.2.1 Interventi di efficientamento energetico

Gli interventi trainati di efficientamento energetico per i quali spetta il *Superbonus* sono quelli richiamati nell'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti.

Al riguardo, si ricorda che i predetti interventi sono agevolabili a condizione che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate

³⁰ Di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42.

caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento agevolabile. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari. Pertanto, ad esempio, qualora l'edificio sia privo di impianto di riscaldamento, in caso di realizzazione di un nuovo impianto, quest'ultimo non potrà fruire del *Superbonus*.

2.2.2 Installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo

Il *Superbonus* si applica alle spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici³¹, nonché per la installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

L'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

- installazione degli impianti eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al *Superbonus*;
- cessione in favore del Gestore dei servizi energetici (GSE) Spa con le modalità di cui all'articolo 13, comma 3 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, dell'energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo, ai sensi dell'articolo 42-*bis* del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8.

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 e, comunque, nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni

³¹ Trattasi degli edifici di cui all'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412.

kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico.

La detrazione è riconosciuta anche in caso di installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici ammessi al *Superbonus*, alle stesse condizioni, negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per gli interventi di installazione di impianti solari e, comunque, nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo dei predetti sistemi.

Il limite di spesa per l'installazione dell'impianto fotovoltaico e del sistema di accumulo è ridotto ad euro 1.600 per ogni kW di potenza nel caso in cui sia contestuale ad un intervento di ristrutturazione edilizia, di nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica, di cui all'articolo 3, comma 1, lettere d), e) ed f), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

Il limite di 48.000 euro, stabilito cumulativamente per l'installazione degli impianti solari fotovoltaici e dei sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti, è riferito alla singola unità immobiliare.

La detrazione non è cumulabile con altri incentivi pubblici o altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28, e gli incentivi per lo scambio sul posto di cui all'articolo 25-*bis* del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116.

2.2.3 Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici

Il *Superbonus* si applica alle spese sostenute, su un ammontare massimo delle spese stesse pari a euro 3.000, per l'installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici nonché per i costi legati all'aumento di potenza impegnata del contatore dell'energia elettrica, fino ad un massimo di 7 kW, di cui all'articolo 16-*ter* del decreto-legge n. 63 del 2013.

Il limite di spesa ammesso alla detrazione, pari a 3.000 euro, è annuale ed è

riferito a ciascun intervento di acquisto e posa in opera delle infrastrutture di ricarica. Nel caso in cui la spesa sia sostenuta da più contribuenti la stessa, nel limite massimo previsto, va ripartita tra gli aventi diritto in base al costo sostenuto da ciascuno. Il predetto limite è, inoltre, 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.

Ai fini dell'applicazione del *Superbonus* l'installazione deve essere eseguita congiuntamente ad un intervento di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale indicati nel paragrafo 2.1.

3 REQUISITI PER L'ACCESSO AL SUPERBONUS

Ai fini dell'accesso al *Superbonus*, gli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti devono:

- rispettare i requisiti previsti dal 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 del 6 agosto 2020³²;
- assicurare, nel loro complesso, anche «*congiuntamente*» (nel senso

³² In base al comma 3-ter dell'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, il quale prevede che con uno o più decreti del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare e il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, sono definiti i requisiti tecnici che devono soddisfare gli interventi che beneficiano delle agevolazioni di cui al presente articolo, ivi compresi i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, nonché le procedure e le modalità di esecuzione di controlli a campione, sia documentali che in situ, eseguiti dall'ENEA e volti ad accertare il rispetto dei requisiti che determinano l'accesso al beneficio. Nelle more dell'emanazione dei decreti di cui al presente comma, continuano ad applicarsi il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 47 del 26 febbraio 2007, e il decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008. L'ENEA, ai fini di assicurare coerenza con la legislazione e la normativa vigente in materia di efficienza energetica, limitatamente ai relativi

indicato al paragrafo 2.2, e salve le ipotesi indicate nel medesimo paragrafo) agli interventi di efficientamento energetico di cui al medesimo articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, all'installazione di impianti solari fotovoltaici ed, eventualmente, dei sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio condominiale, unifamiliare o della singola unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari, ovvero, se non possibile in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta.

Ne consegue che qualora l'edificio si trova in classe energetica "A3" basterà salire alla classe successiva "A4" per veder riconosciuta la detrazione nella misura del 110 per cento.

Il miglioramento energetico è 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.

4 DETRAZIONE SPETTANTE

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.

In caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, realizzati su

contenuti tecnici, adegua il portale attualmente in essere e la relativa modulistica per la trasmissione dei dati a cura dei soggetti beneficiari delle detrazioni di cui al presente articolo.

edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongono di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari, il *Superbonus* spetta per le spese sostenute dalle persone fisiche - nonché dai soggetti che producono reddito d'impresa o esercenti arti e professioni in relazione agli interventi su immobili diversi da quelli utilizzati per lo svolgimento di attività di impresa, arti e professioni - per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari. Tale limitazione non opera per le spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

I limiti di spesa ammessi alla detrazione variano in funzione della tipologia di interventi realizzati nonché degli edifici oggetto dei lavori agevolabili.

L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili e deve intendersi riferito all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente indipendente oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato.

Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Pertanto, ad esempio, nel caso in cui due contribuenti comproprietari di un edificio unifamiliare sostengano spese per interventi di isolamento termico delle superfici opache, per i quali il limite di spesa è di 50.000 euro e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, per il quale il limite di spesa è pari a euro 30.000, avranno diritto ad una detrazione pari al 110 per cento, calcolata su un importo di spesa complessivamente pari a 80.000, da ripartire in base alla spesa effettivamente sostenuta da ciascuno.

Analogamente nel caso in cui il condominio realizzi un intervento di sostituzione dell'impianto termico (intervento trainante) e il condomino, al quale sono imputate spese per tale intervento pari, ad esempio, a 10.000 euro, effettui

interventi trainati , sostituendo sulla propria unità immobiliare, gli infissi con una spesa pari a 20.000 euro, nonché installando le schermature solari, con una spesa pari a 5.000 euro, avrà diritto ad una detrazione pari a 38.500 euro (110 per cento di 35.000 euro).

Nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio, per i quali 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 potrà calcolare 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. Nel caso, ad esempio, in cui in un edificio in condominio composto da 5 unità immobiliari siano realizzati interventi di isolamento termico delle superfici opache, per il quale il limite di spesa è pari a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (200.000 euro) ciascun condomino potrà calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a 40.000 euro.

Qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili - essendo stata realizzata, ad esempio, la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, astrattamente riconducibile sia tra gli interventi "trainati" sia tra quelli "trainanti" - il contribuente potrà applicare una sola agevolazione.

La detrazione dall'imposta lorda può essere fatta valere ai fini sia dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) – nel rispetto delle limitazioni indicate al paragrafo 1.2 per i soggetti che producono reddito d'impresa o esercenti arti e professioni - che dell'imposta sul reddito delle società (IRES) - sia pure limitatamente a spese sostenute per interventi realizzati

sulle parti comuni di edifici residenziali in condominio - e si riferisce alle spese sostenute nel 2020 o nel 2021 o, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, nei periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2020 e alla data del 31 dicembre 2021, nonché per gli IACP comunque denominati e dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022 indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono.

Ciò comporta, in particolare che, in applicazione dei principi generali, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese stesse occorre fare riferimento:

- per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, al criterio di cassa e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono. 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;
- per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali, al criterio di competenza e, quindi, alle spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti. Si ritengono assimilabili a tali soggetti, altresì, le imprese minori di cui all'articolo 66 del TUIR che, come chiarito con la circolare 13 aprile 2017, n. 11/E, sono sottoposte ad un regime "improntato alla cassa". Lo stesso legislatore, infatti, ha richiamato per alcuni componenti di reddito - che mal si conciliano con il criterio di cassa - la specifica disciplina prevista dal TUIR, rendendo di fatto operante per tali componenti il criterio di competenza. Ciò, in particolare, avviene per la deduzione delle quote di ammortamento che

rappresentano la tecnica contabile mediante la quale le spese qui in esame concorrono alla formazione del risultato di periodo.

Per le spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici, rileva, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

Ad esempio, nel caso di bonifico eseguito dal condominio dopo il 1° luglio 2020, danno diritto al *Superbonus* anche le rate versate dal condomino nel 2019, nel 2020 e nel 2021 se in data antecedente alla scadenza dei termini della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2020.

La detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Ne consegue che la detrazione non spetta 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. Pertanto, ad esempio, qualora il contribuente persona fisica a fronte delle spese agevolabili riceve i contributi in periodi di imposta successivi a quelli in cui ha beneficiato della detrazione, tali contributi devono essere assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera *n-bis*), del TUIR. Si considerano, invece, rimaste a carico le spese rimborsate per effetto di contributi che hanno concorso a formare il reddito in capo al contribuente.

In ogni caso, come tutte le detrazioni dall'imposta lorda, l'agevolazione è ammessa entro il limite che trova capienza nella predetta imposta annua; pertanto, la quota annuale della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun anno, non può essere utilizzata in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi d'imposta successivi né essere chiesta a rimborso.

Va, tuttavia, ricordato che, in alternativa alla fruizione della detrazione, il contribuente (anche incapiente) può optare per il cd. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione stessa (cfr. paragrafo n. 7).

La detrazione si applica, inoltre, sul valore totale della fattura, al lordo del pagamento dell'IVA.

In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale (vendita o donazione) sulla quale sono stati realizzati gli interventi ammessi al *Superbonus*, le relative detrazioni 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 caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

5 ALTRE SPESE AMMISSIBILI AL SUPERBONUS

Per espressa previsione normativa, sono detraibili nella misura del 110 per cento, nei limiti previsti per ciascun intervento, le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità nonché delle attestazioni e delle asseverazioni.

La detrazione, inoltre, spetta anche per talune spese sostenute in relazione agli interventi che beneficiano del *Superbonus*, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Si tratta, in particolare:

- delle spese sostenute per l'acquisto dei materiali, la progettazione e le altre spese professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, le spese preliminari di progettazione e ispezione e prospezione);
- degli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (ad esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'imposta sul valore aggiunto qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione, l'imposta di bollo e i diritti pagati per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori).

6 CUMULABILITÀ

Per gli interventi diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus* restano applicabili le agevolazioni già previste dalla legislazione vigente in materia di riqualificazione energetica.

Si tratta, in particolare, delle detrazioni spettanti per:

- interventi di riqualificazione energetica degli edifici disciplinati dall'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013 non effettuati «*congiuntamente*» a quelli che danno diritto al *Superbonus*. Ai sensi di tale ultimo articolo, la detrazione attualmente prevista va dal 50 per cento al 85 per cento delle spese sostenute, in base alla tipologia di interventi effettuati, da ripartire in 10 quote annuali;
- l'installazione di impianti solari fotovoltaici, diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus* che rientrano, invece, tra gli interventi finalizzati al risparmio energetico di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *h*), del TUIR, nonché dell'installazione contestuale o successiva dei sistemi di accumulo funzionalmente collegati agli impianti solari fotovoltaici stessi. Ai sensi di tale ultimo articolo, la detrazione è attualmente pari al 50 per cento delle spese sostenute da ripartire in 10 quote annuali;
- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, diverse da quelle che danno diritto al *Superbonus*, che rientrano tra gli interventi ammessi alla detrazione di cui all'articolo 16-*ter* del decreto-legge n. 63 del 2013, pari al 50 per cento delle spese sostenute, da ripartire tra gli aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo.

Si precisa, inoltre, che gli interventi trainanti ammessi al *Superbonus* possono astrattamente rientrare anche tra quelli di riqualificazione energetica agevolabili ai sensi del citato articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, oppure tra quelli di recupero del patrimonio edilizio richiamati all'articolo 16 del medesimo decreto-legge n. 63 del 2013. In considerazione della possibile

sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle normative richiamate, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Qualora si attuino interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili - essendo stati realizzati, ad esempio, nell'ambito della ristrutturazione dell'edificio, sia interventi ammessi al *Superbonus* (ad esempio, il cd. cappotto termico) sia interventi edilizi, esclusi dal predetto *Superbonus*, ma rientranti tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 16-*bis* del TUIR, per cui spetta una detrazione pari al 50 per cento delle spese (ad esempio, il rifacimento dell'impianto idraulico), il contribuente potrà 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.

7 ALTERNATIVE ALLE DETRAZIONI

Ai sensi dell'articolo 121 del Decreto Rilancio, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al paragrafo 7.2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, alternativamente:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. "sconto in fattura"). Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui il contribuente sostenga una spesa pari a 30.000 euro alla quale corrisponde una detrazione pari a 33.000 euro (110 per cento), a fronte

dello sconto applicato in fattura pari a 30.000 euro, il fornitore maturerà un credito d'imposta pari a 33.000 euro. Nel caso in cui, invece, il fornitore applichi uno sconto "parziale", il credito d'imposta è calcolato sull'importo dello sconto applicato. Ciò comporta, in sostanza, che se a fronte di una spesa di 30.000 euro, il fornitore applica uno sconto pari a 10.000 euro, lo stesso maturerà un credito d'imposta pari a 11.000 euro. Il contribuente potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari a 22.000 euro (110 per cento di 20.000 euro rimasti a carico) o, in alternativa, potrà optare per la cessione del credito corrispondente a tale importo rimasto a carico ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari;

- b) per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

L'opzione può essere effettuata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori che, con riferimento agli interventi ammessi al *Superbonus*, non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo. Il primo stato di avanzamento, inoltre, deve riferirsi ad almeno il 30 per cento dell'intervento medesimo.

Nel caso in cui più soggetti sostengano spese per interventi realizzati sul medesimo immobile di cui sono possessori, ciascuno potrà decidere se fruire direttamente della detrazione o esercitare le opzioni previste, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri.

In particolare, per interventi sulle parti comuni degli edifici, non è necessario che il condominio nel suo insieme opti per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante. Infatti, alcuni condomini potranno scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e beneficiare così della detrazione, mentre altri potranno optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

I crediti d'imposta sono utilizzati in compensazione³³ attraverso il modello F24.

Non si applica il limite generale di compensabilità³⁴ previsto per i crediti di imposta e contributi pari a 700.000 euro (elevato a 1 milione di euro per il solo anno 2020), né il limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi³⁵.

L'opzione, inoltre, può essere esercitata, sempre con riferimento alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, anche sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. In tale ipotesi, l'opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è irrevocabile. Ad esempio, il contribuente che ha sostenuto la spesa nell'anno 2020 può scegliere di fruire delle prime due rate di detrazione spettante, indicandole nelle relative dichiarazioni dei redditi, e di cedere il credito corrispondente alle restanti rate di detrazione.

Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione.

La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

La cessione può essere disposta in favore:

- dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi;
- di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti);
- di istituti di credito e intermediari finanziari.

³³ Ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, per il pagamento delle imposte sui redditi, l'IVA, l'IRAP, i contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa, i contributi previdenziali e assistenziali dovuti dai datori dei lavori, i premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, le tasse sulle concessioni governative, le tasse scolastiche, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'IVA, le somme che i soggetti tenuti alla riscossione dell'incremento all'addizionale comunale debbono riversare all'INPS.

³⁴ Previsto dall'articolo 34, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

I soggetti che ricevono il credito hanno, a loro volta, la facoltà di successive cessioni.

Il condomino può cedere l'intera detrazione calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile.

7.1 Modalità di esercizio dell'opzione

Le modalità di esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei professionisti abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro)³⁶ sono definite con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 Agosto 2020.

7.2 Interventi per i quali è possibile optare per la cessione o lo sconto

L'opzione può essere esercitata relativamente alle detrazioni spettanti per le spese per gli interventi di:

- **recupero del patrimonio edilizio** di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettere a) e b), del TUIR. Si tratta, in particolare, degli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità immobiliari nonché dei precedenti interventi e di quelli di manutenzione ordinaria effettuati sulle parti comuni degli edifici;
- **efficienza energetica** indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 quali, ad esempio, gli interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento o delle finestre comprensive di infissi, gli interventi sulle strutture o sull'involucro degli edifici, e quelli finalizzati congiuntamente

³⁵ Previsto dall'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

anche alla riduzione del rischio sismico (ecobonus), nonché gli interventi di efficienza energetica che danno diritto al *Superbonus*;

- **adozione di misure antisismiche** di cui all'articolo 16 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 (sismabonus), compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*. L'opzione può essere esercitata anche con riferimento alla detrazione spettante per l'acquisto delle “case antisismiche” (comma 1-*septies*);
- **recupero o restauro della facciata degli edifici** esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, per i quali spetta il cd. bonus facciate introdotto dalla legge di Bilancio 2020 (cfr. articolo 1, comma 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160);
- **installazione di impianti fotovoltaici** indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera h) del TUIR, compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*;
- **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** di cui all'articolo 16-*ter* del citato decreto-legge n. 63 del 2013, compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*.

8 ADEMPIMENTI NECESSARI AI FINI DEL SUPERBONUS

Come già precisato, le disposizioni in materia di *Superbonus* si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. “sismabonus”), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (cd. “ecobonus”).

In particolare, il *Superbonus*, a differenza delle predette agevolazioni, prevede un'aliquota di detrazione più elevata, nonché una diversa modalità di fruizione dell'agevolazione in quanto la detrazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo ed è inoltre possibile optare per un utilizzo alternativo della detrazione mediante lo sconto e la cessione.

³⁶ Ai sensi del comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Pertanto, in linea generale, anche ai fini del *Superbonus* è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici, inclusi quelli antisismici e quelli finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, nonché quelli di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

In particolare, anche ai fini del *Superbonus*, il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed 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. Su tali bonifici, le banche, Poste Italiane SPA nonché gli istituti di pagamento - autorizzati in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 11 del 2010 e al decreto legislativo n. 385 del 1993 (TUB) a prestare servizi di pagamento - applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) di cui all'articolo 25 del decreto-legge n. 78 del 2010. A tal fine possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Inoltre, in aggiunta ai predetti adempimenti, è necessario acquisire:

- ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al *Superbonus*;
- ai fini del *Superbonus* nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al predetto *Superbonus* l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi

agevolati.

8.1 Visto di conformità

Ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto riferiti al *Superbonus* prevista dall'articolo 121 del Decreto Rilancio, è necessario richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF che sono tenuti a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

8.2 Asseverazione

È necessario, inoltre, richiedere, sia ai fini dell'utilizzo diretto in dichiarazione del *Superbonus* che dell'opzione per la cessione o lo sconto:

- per gli interventi di efficientamento energetico, l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato, che consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Una copia dell'asseverazione è trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA), secondo le modalità stabilite con il decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 3 agosto 2020;
- per gli interventi antisismici, l'asseverazione da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, dell'efficacia degli interventi, in base alle disposizioni di cui al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 e

successive modificazioni. I professionisti incaricati devono attestare anche la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. L'asseverazione è depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

L'asseverazione è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori e attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e della effettiva realizzazione.

Per gli interventi di miglioramento energetico ammessi al *Superbonus*, ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese si fa riferimento ai prezzi individuati dal 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 del 6 agosto 2020³⁷.

Per gli interventi relativi alla adozione di misure antisismiche ammessi al *Superbonus*, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, nel rispetto della normativa di settore applicabile, attestano la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Il soggetto che rilascia il visto di conformità verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

Ai fini del rilascio delle predette attestazioni ed asseverazioni, i tecnici abilitati sono tenuti alla stipula di 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 a 500.000 euro, al fine di

³⁷ Ai sensi del comma 13, lettera a), dell'art. 119 del Decreto Rilancio

garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

Resta ferma l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, ai soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni infedeli si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 2.000 a euro 15.000 per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa.

La non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio. Si applicano le disposizioni della legge 24 novembre 1981, n. 689. L'organo addetto al controllo sull'osservanza della presente disposizione ai sensi dell'articolo 14 della legge 24 novembre 1981, n. 689, è individuato nel Ministero dello sviluppo economico.

8.3 Documentazione da conservare

Ai fini del *Superbonus* il contribuente deve conservare le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi e, limitatamente ai soggetti di cui al punto 1.2, la ricevuta del bonifico bancario, ovvero del bonifico postale, attraverso il quale è stato effettuato il pagamento.

Se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, la prova delle spese può essere costituita da altra idonea documentazione.

Se i lavori sono effettuati dal detentore dell'immobile, va altresì acquisita la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori.

Nel caso in cui gli interventi sono effettuati su parti comuni degli edifici va, altresì, acquisita copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese. Tale documentazione può essere sostituita dalla certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio.

È necessario, altresì, conservare una copia dell'asseverazione trasmessa

all'ENEA per gli interventi di efficientamento energetico, nonché, per gli interventi antisismici, una copia dell'asseverazione depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

9 CONTROLLI

Ai fini del controllo, si applicano, nei confronti dei soggetti che esercitano l'opzione, le attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni.

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. Pertanto, se soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha acquistato il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta.

L'Agenzia delle entrate nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo procede, in base a criteri selettivi e tenendo anche conto della capacità operativa degli uffici, alla verifica documentale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione nei termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 27, commi da 16 a 20, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

Qualora sia accertata la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del soggetto che ha esercitato l'opzione, maggiorato degli interessi di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e delle sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre

1997, n. 471.

Il recupero dell'importo della detrazione non spettante è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario fermo restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'articolo 9, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo di cui al comma 5 e dei relativi interessi.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)