

# Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria

Seminario 18 marzo 2021 dalle ore 15,00 alle ore 18,00

## Agevolazioni fiscali in edilizia: bonus e superbonus 110%

Prof. Antonio Felice Uricchio  
Dott. Nicolò Treglia

# Il c.d. ecobonus

- Detrazioni per interventi di risparmio energetico qualificato (art. 1, commi da 344 a 347, legge 296/2006);
- Detrazione che si configura in un range dal 50% al 75% della spesa, a seconda dell'intervento;
- Fruibile sia da soggetti IRPEF che da soggetti IRES, su immobili di qualunque categoria catastale (sia strumentali che c.d. merce);
- Prorogata dalla legge di bilancio 2021 sino al 31/12/2021.

# Il c.d. ecobonus

3

TABELLA ECOBONUS

INTERVENTI	REGIME
Acquisto e posa in opera di impianti con generatori di calore alimentati da biomasse (legna, pellets...)	Detrazione IRPEF e IRES del 50% con tetto di spesa di € 60.000 e limite di detraibilità di € 30.000
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaia a condensazione	Detrazione IRPEF e IRES del 50% con tetto di spesa di € 60.000 e limite di detraibilità di € 30.000
Sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente con pompe di calore ad alta efficienza o con caldaie di classe A+	Detrazione IRPEF e IRES del 65% con tetto di spesa di € 46.153,84 e limite di detraibilità di € 30.000
Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali	Detrazione IRPEF e IRES del 65% con tetto di spesa di € 92.307,69 e limite di detraibilità di € 60.000
Spese relative a strutture opache verticali e strutture opache orizzontali	Detrazione IRPEF e IRES del 50% con tetto di spesa di € 120.000 e limite di detraibilità di € 60.000
Spese di riqualificazione energetica generale degli edifici	Detrazione IRPEF e IRES del 65% con tetto di spesa di € 153.846,15 e limite di detraibilità di € 100.000
Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi	Detrazione IRPEF e IRES del 50% con tetto di spesa di € 120.000 e limite di detraibilità di € 60.000

# Il c.d. bonus casa

- Detrazioni per interventi di manutenzione ordinaria su parti comuni di edifici residenziali e per interventi di manutenzione straordinaria su singole unità immobiliari (art. 16-bis TUIR);
- Detrazione del 50% delle spese con limite massimo di € 96.000, da ripartire in 10 quote annuali;
- Fruibile unicamente da soggetti IRPEF su immobili residenziali;
- Prorogata dalla legge di bilancio 2021 sino al 31/12/2021.

# Il c.d. bonus casa

5

TABELLA BONUS CASA		
INTERVENTI	REGIME	
	DAL 1/1/2018 AL 31/12/2021	DAL 1/1/2022
Manutenzione straordinaria su singole unità immobiliari residenziali di qualunque categoria catastale	Detrazione IRPEF del 50% con tetto di spesa di € 96.000 e limite di detraibilità di € 48.000 da ripartire in 10 quote annuali costanti	Detrazione IRPEF del 36% con tetto di spesa di € 48.000 e limite di detraibilità di € 17.280 da ripartire in 10 quote annuali costanti
Manutenzione ordinaria su parti comuni condominiali di edifici residenziali		
Ricostruzione o ripristino immobili danneggiati da eventi calamitosi		
Realizzazione opere finalizzate alla cablatura di edifici		
Realizzazione opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici		
Adozione misure antisismiche		

# Il c.d. sisma bonus

- Detrazioni per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche su costruzioni situate nelle zone sismiche 1, 2 e 3 (art. 16 comma 1 bis, del d.l. 63/2013);
- Detrazione che si configura in un range dal 50% all'85%, da ripartire in 5 o 10 quote annuali, a seconda dell'intervento;
- Fruibile sia da soggetti IRPEF che da soggetti IRES;
- Prorogata dalla legge di bilancio 2020 sino al 31/12/2021.

# Il c.d. sisma bonus

7

TABELLA SISMA BONUS	
INTERVENTI	REGIME
Adozione di misure antisismiche, con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica sulle parti strutturali dell'edificio	Detrazione IRPEF e IRES del 50% con tetto di spesa di € 96.000 in 5 anni  Se vi è il passaggio ad una classe di rischio inferiore detrazione IRPEF e IRES del 70% con tetto di spesa di € 96.000 in 5 anni
Adozione di misure antisismiche, con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica sulle parti strutturali dell'edificio, realizzate su parti comuni di edifici condominiali	Detrazione IRPEF e IRES del 75% con tetto di spesa di € 136.000 per ogni unità immobiliare in 10 anni
Adozione di misure antisismiche e riqualificazione energetica, realizzate su parti comuni di edifici condominiali, con passaggio alla classe di rischio inferiore	Se vi è il passaggio ad una classe di rischio inferiore detrazione IRPEF e IRES dell'80% con tetto di spesa di € 96.000 in 5 anni

# Il c.d. bonus facciate

- Detrazione spese per il restauro e il recupero della facciata esterna di edifici localizzati nel territorio urbano (art. 1 commi 219-224 legge 160/2019);
- Detrazione del 90% delle spese da ripartire in 10 anni;
- Fruibile sia da soggetti IRPEF che da soggetti IRES;
- Prorogata dalla legge di bilancio 2021 sino al 31/12/2021.



# Il c.d. bonus facciate

9

TABELLA BONUS FACCIATE

INTERVENTI	REGIME
<p>Consolidamento, ripristino, miglioramento delle caratteristiche termiche e rinnovo degli elementi costitutivi della facciata esterna dell'edificio, costituenti esclusivamente la struttura opaca verticale, nonché la mera pulitura e tinteggiatura della superficie</p>	
<p>Consolidamento, ripristino, inclusa la mera pulitura e tinteggiatura della superficie, o il rinnovo degli elementi costitutivi dei balconi, degli ornamenti e dei fregi</p>	<p>Detrazione IRPEF e IRES del 90% delle spese, da ripartire in 10 quote annuali costanti</p>
<p>Riconducibili al decoro urbano quali quelli riferiti alle grondaie, ai pluviali, ai parapetti, ai cornicioni e alla sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata</p>	

# Il superbonus 110%

10

- Detrazione del 110% delle spese, da ripartire in 5 quote annuali costanti, per interventi di riqualificazione energetica e adeguamento antisismico (art. 119 e 121 d.l. 34/2020, convertito in legge 77/2020);
- Efficacia: dal 1 luglio 2020 al 30 giugno 2022

ART 119 *“Incentivi per l’efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici”*



AMBITO OGGETTIVO  
(commi da 1 a 8)

AMBITO  
SOGGETTIVO  
(comma 9)

ART 121 *“Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali”*



LE MODALITA' DI  
FRUIZIONE

Detrazione

Sconto in  
fattura

Cessione  
del credito

# I documenti di prassi (1)

- **Guida dell’Agenzia delle Entrate** del 24 luglio 2020 sulle “Novità in materia di detrazioni per interventi di efficientamento energetico, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici”;
- il **decreto** del Ministro dello Sviluppo Economico del 6 agosto 2020 c.d. **asseverazioni**;
- il **decreto** 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 ed il Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti sui **requisiti tecnici e la congruità delle spese** del 6 agosto 2020;
- la **Circolare n. 24/E dell’8 agosto 2020** dell’Agenzia delle Entrate avente ad oggetto i primi chiarimenti sulla “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 della legge 17 luglio 2020, n. 77”;

# I documenti di prassi (2)

- il **Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate dell’8 agosto 2020** (Prot. n. 283847/2020), “Disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, per l’esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici”;
- la **Risoluzione n. 60/E** del 28 settembre 2020 avente ad oggetto, in particolar modo, i limiti di spesa sugli “interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio e sulle singole unità immobiliari”;
- il **Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 12 ottobre 2020** (Prot. n. 326047/2020), recante le “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, approvato con - il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate dell’8 agosto 2020, e alle relative istruzioni”;

# I documenti di prassi (3)

13

- la **Circolare n. 30/E** del 22 dicembre 2020 dell'Agenzia delle Entrate avente ad oggetto le risposte ai quesiti sulla “detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici prevista dall'articolo 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio)” (d'ora in avanti “circolare 30/E dell'AdE”);
- n. 56 risposte ad interpello del contribuente.

# L'ambito oggettivo di applicazione

14

## AMBITO OGGETTIVO

```
graph TD; A[AMBITO OGGETTIVO] --> B[Interventi trainanti: lavori che se eseguiti autonomamente danno diritto al bonus]; A --> C[Interventi trainati: lavori che danno diritto al bonus se eseguiti congiuntamente a quelli trainanti];
```

**Interventi trainanti:**  
lavori che se eseguiti autonomamente danno diritto al bonus

**Interventi trainati:**  
lavori che danno diritto al bonus se eseguiti **congiuntamente** a quelli trainanti

Secondo il decreto interministeriale del 6/08/2020 «congiuntamente» è da intendersi nel senso che “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 .

# Gli interventi trainanti (1)

15

INTERVENTI <sub>o</sub>	DESCRIZIONE	LIMITI DI SPESA
a) Intervento trainante 1: “isolamento termico sugli involucri” C.D. <b>CAPPOTTO TERMICO</b> ART. 119 COMMA 1 LETT. A)	Riguarda le superfici opache verticali (pareti esterne), orizzontali (pavimenti) e inclinate (falde di copertura del sottotetto) purché con un’incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell’edificio	- 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.
b) Intervento trainante 2: “ <b>sostituzione impianti di climatizzazione invernale sulle parti degli edifici in condominio</b> ” ART. 119 COMMA 1 LETT. B)	In luogo dell’impianto esistente vanno installati: <ul style="list-style-type: none"><li>- 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, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all’installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;</li><li>- impianti di microgenerazione;</li><li>- impianti a collettori solari.</li></ul>	- 20.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio per gli edifici composti fino a otto unità immobiliari; - 15.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

# Gli interventi trainanti (2)

16

c) Intervento trainante 3: **“sostituzione impianti di climatizzazione invernale su edifici unifamiliari o su unità immobiliari di edifici plurifamiliari”**  
ART 119 COMMA 1 LETT. C)

In luogo dell'impianto esistente vanno installati:

- impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto, 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.

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.

d) Intervento trainante 4: c.d. antisismico  
ART 119 COMMA 4

Riguarda le superfici opache verticali (pareti esterne), orizzontali (pavimenti) e inclinate (falde di copertura del sottotetto) purché con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio

- 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.;
- 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.



# Gli interventi trainanti (3)

17

Il superbonus si applica anche alle **unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari** a condizione che l'unità sia:

**Funzionalmente indipendente**

Quando è dotata di almeno 3 dei seguenti 4 impianti di proprietà esclusiva: **idrico, gas, energia elettrica e riscaldamento**

Dotata di un **accesso autonomo dall'esterno:**

«**accesso indipendente, non comune ad altre unità, chiuso da cancello o portone che consenta l'ingresso dalla strada, da cortile, o da giardino anche di proprietà non esclusiva**»

# Gli interventi trainati

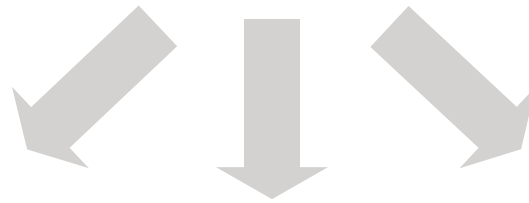
18

INTERVENTO	VINCOLI	LIMITI DI SPESA
Efficientamento energetico ex art. 14 del d.l. 63/2013 (c.d. <b>ecobonus</b> )	A condizione che il soggetto esegua almeno uno degli interventi trainanti, escluso il sisma bonus	Nei limiti di detrazione o spesa previsti dalla normativa per ciascun intervento
<b>Installazione di impianti fotovoltaici</b> connessi alla rete elettrica su edifici ex art. 119 comma 5 d.l. 34/2020	A condizione che il soggetto esegua almeno uno dei 4 interventi trainanti	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	A condizione che il soggetto esegua almeno uno dei 4 interventi trainanti	Fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh.
<b>Installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici</b> 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.	A condizione che il soggetto esegua almeno uno degli interventi trainanti, escluso il sisma bonus	€ 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno; € 1.500 per gli edifici plurifamiliari o condomini che installino massimo otto colonnine; € 1.200 per gli edifici plurifamiliari o condomini che installino più di otto colonnine.

# L'ambito soggettivo di applicazione (1)

19

## INTERVENTI EFFETTUATI DA:



**Condomini e persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arte o professione** con riferimento a interventi su edifici da 2 a 4 unità immobiliari **anche se di un unico proprietario** (novità legge di bilancio 2021)

**Person**e fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, **su unità immobiliari**

- Istituti autonomi case popolari
- Cooperative edilizie a proprietà indivisa
- ONLUS
- Associazione di promozione sociale
- Associazioni e società sportive dilettantistiche

# L'ambito soggettivo di applicazione (2)

20

**Lavori trainanti**



Sul condominio



“i titolari di reddito d’impresa o professionale rientrano tra i beneficiari nella sola ipotesi di partecipazione alle spese per interventi trainanti effettuati dal condominio sulle parti comuni”

**Lavori trainati**



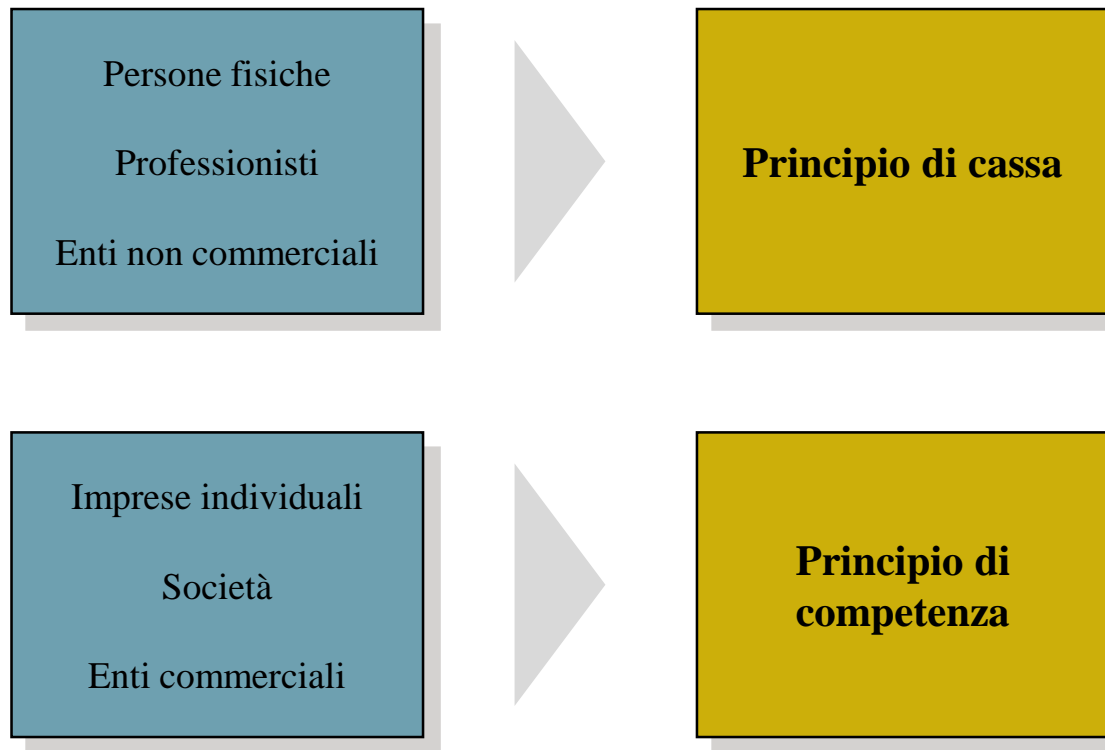
Sulle singole unità  
immobiliari



Effettuati unicamente da persone fisiche al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni

# L'imputazione temporale delle spese

21



# Il rapporto persona fisica-cespite

22

L' Agenzia delle Entrate, nella sua Guida del 24/07/2020 nonché nella circolare 24/E, ha ricompreso tra gli aventi diritto **coloro che posseggono o detengono l'immobile in base ad un titolo idoneo**. Si tratta del proprietario, nudo proprietario, titolare di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione), titolare di un diritto personale di godimento (locazione o comodato), il familiare convivente del possessore o detentore (*ex art. 5 comma 5 del TUIR*) purché siano con quest'ultimo conviventi e l'immobile oggetto dei lavori sia quello in cui si esplica la convivenza. Naturalmente qualora vi siano più potenziali aventi diritto (per es. nudo proprietario e usufruttuario) il tetto di spesa va suddiviso tra gli stessi (in tal senso circolare 28/E del 2006 e la più recente circolare 19/E dell'8 luglio 2020).

# Gli immobili (1)

23

- Restano escluse le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1 (abitazioni signorili), A/8 (ville) e A/9 (castelli), per le unità non aperte al pubblico;
- secondo l'Agenzia delle Entrate, circolare n. 24/E del 8 agosto 2020, per poter fruire dell'agevolazione, l'immobile deve essere residenziale (**categoria catastale A**);
- restano esclusi i “beni relativi all'impresa” *ex art. 55 TUIR* o a quelli “strumentali” *ex art. 54, comma 2, TUIR*, salvo che l'intervento non riguardi lavori realizzati su parti comuni degli edifici in condominio. In tale ultima fattispecie il beneficio spetta indipendentemente dalla circostanza che gli immobili siano strumentali all'attività, costituiscano l'oggetto dell'attività o configurino beni patrimoniali dell'impresa;

# Gli immobili (2)

- nel caso di un'unità immobiliare destinata in parte ad attività ricettiva e in parte ad abitazione del proprietario – c.d. ad uso promiscuo – è stato chiarito (risposta ad interpello n. 570 del 9 dicembre 2020, con riguardo ad un bed & breakfast) che la detrazione si applica nella misura del 50 % delle spese;
- il 110% si applica altresì agli interventi realizzati sulle “unità collabenti” (categoria catastale F/2) che, pur riguardando fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, possono essere considerati edifici esistenti (sul punto v. circolare 30/E dell'AdE, p. 19-20);
- per quel che riguarda il numero massimo di cespiti su cui effettuare gli interventi agevolabili è possibile beneficiare della detrazione al 110% (*ex* comma 10 art. 119) su un massimo di due unità immobiliari oltre agli interventi sulle parti comuni;



# Gli immobili (3)

- la legge di conversione ha esteso l'ambito applicativo “**agli interventi di demolizione e ricostruzione** di cui all'art. 3, comma 1, lettera d)” del Testo unico dell'edilizia. Tale possibilità è ancor più interessante alla luce del decreto legge 16 luglio 2020, n. 76 (c.d. ‘Decreto Semplificazioni’), in vigore dal 17 luglio 2020, che ha ampliato la nozione di demolizione e ricostruzione; è infatti possibile demolire e ricostruire l'edificio **modificando “sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche”**. È quindi sufficiente che gli interventi siano in linea con la normativa urbanistica locale. (cfr. le risposte ad interpello nn. 11 e 12 del 7 gennaio 2021 secondo le quali i lavori di demolizione e ricostruzione possono fruire del superbonus “anche se non viene rispettata la sagoma e il sedime originari dell'edificio demolito, e anche se l'intervento prevede un incremento volumetrico...”).

# Le assemblee di condominio (1)

- Per poter dare inizio ai lavori sarà necessaria una delibera dell'assemblea di condominio. L'articolo 63 del decreto legge 104/2020, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126, ha previsto – attraverso la modifica dell'art. 66 delle disposizioni per l'attuazione del codice civile – la possibilità di svolgere **l'assemblea in videoconferenza**. In particolare, se il regolamento condominiale contempla tale modalità sarà necessario indicare nell'avviso di convocazione la piattaforma elettronica sulla quale si terrà la riunione; qualora, al contrario, il regolamento non preveda espressamente la videoconferenza è richiesto il consenso di tutti i condòmini.

# Le assemblee di condominio (2)

- Per quel che riguarda la maggioranza con cui deliberare i lavori (**c.d. quorum deliberativo**) il legislatore è intervenuto con l'art. 63 del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126, aggiungendo all'art. 119 del d.l. Rilancio il comma 9 *bis*, secondo il quale “le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'approvazione degli interventi di cui al presente articolo, sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la **maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio.**” Si tratta di una previsione di assoluta rilevanza per poter rapidamente dare avvio all'iter dei lavori, rendendo più agevole il “passaggio” assembleare. Resta, comunque, fermo il quorum costitutivo della maggioranza dei partecipanti al condominio e dei due terzi del valore dell'intero edificio in prima convocazione; un terzo dei partecipanti e un terzo del valore in seconda convocazione.

# Le assemblee di condominio (3)

28

Quorum costitutivo



Prima convocazione  
Maggioranza partecipanti  
+  
2/3 valore edificio  
Seconda convocazione  
1/3 partecipanti  
+  
1/3 valore edificio

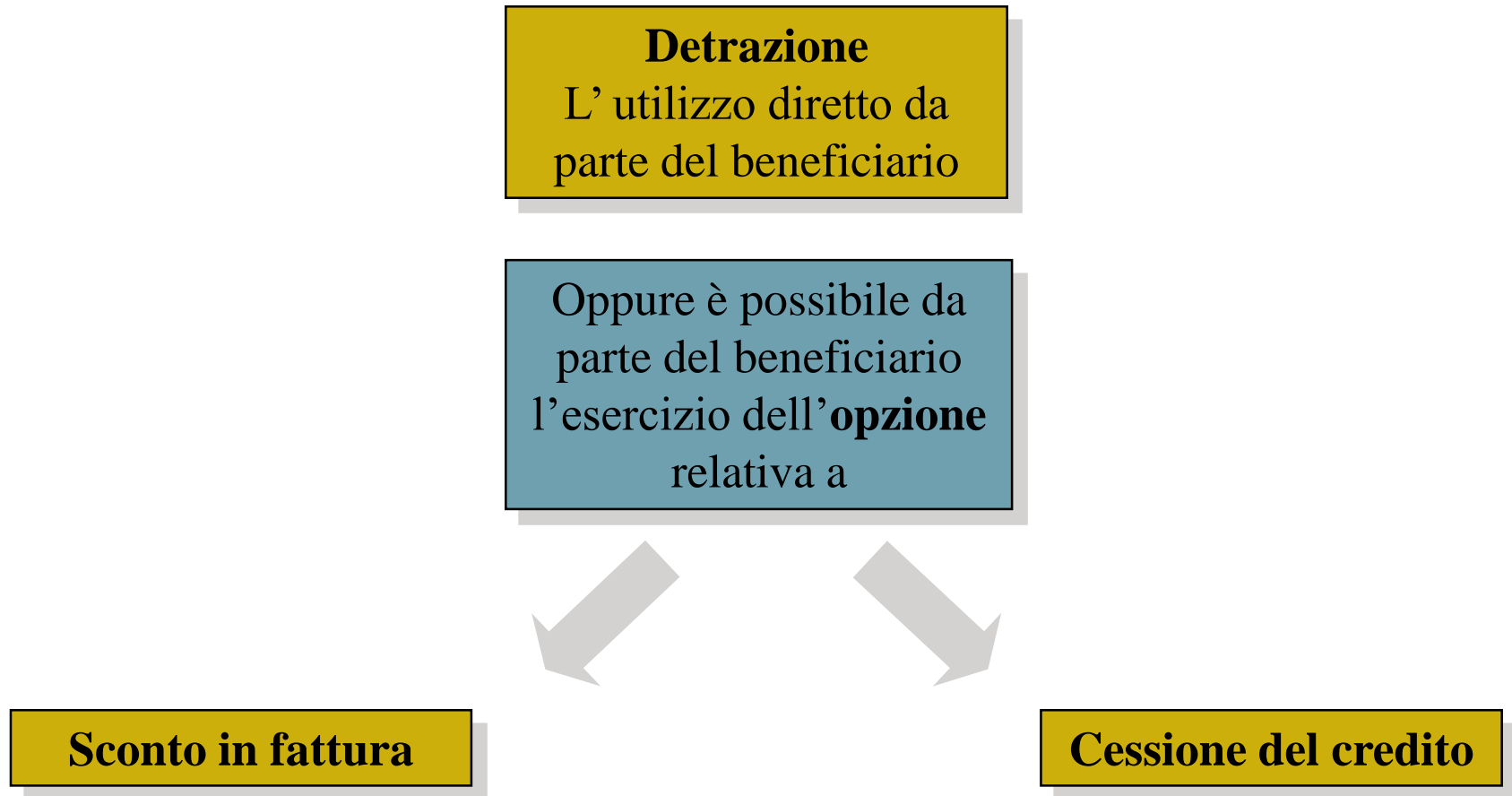
Quorum deliberativo



Prima e seconda  
convocazione  
Maggioranza intervenuti  
+  
1/3 valore edificio

# Le modalità di fruizione (1)

29



# La detrazione

La detrazione – da applicare sul totale della fattura, compresa l’IVA – riguarda tutte le spese connesse all’intervento ivi comprese quelle relative al rilascio del visto di conformità, le attestazioni e le asseverazioni, nonché i costi aventi natura tributaria (IVA se non detraibile, imposta di bollo ed eventuale tassa per l’occupazione del suolo pubblico). In generale si applica a tutte le **“spese documentate e rimaste a carico del contribuente**, strettamente collegate alla realizzazione degli interventi nonché agli adempimenti stabiliti dal regolamento di attuazione degli interventi agevolati”, escluse quindi quelle rimborsate o sostenute attraverso contributi.

**ATTENZIONE:** la quota annuale della detrazione che non trova capienza nell’imposta annuale non può essere chiesta a rimborso né tanto meno può essere portata a nuovo nei periodi successivi

# Lo sconto in fattura

Meccanismo mediante quale il committente riceve un contributo sotto forma di riduzione sino al 100% del corrispettivo dovuto al fornitore; quest'ultimo avrebbe di fronte a sé due possibilità: utilizzare il credito d'imposta ricevuto oppure cederlo ad altri soggetti, inclusi gli intermediari finanziari

# La cessione del credito

32

Il contribuente potrebbe cedere il maturato credito d'imposta a:

- fornitori di beni e servizi necessari alla realizzazione degli interventi;
- istituti di credito e intermediari finanziari;
- altri soggetti.

NOVITA': non è necessario “verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione”, è dunque ammessa la cessione a qualunque altro soggetto, senza distinzioni o requisiti. (cfr. circolare 30/E dell'AdE (p. 46-47)).



# Le modalità di fruizione (2)

Lo sconto in fattura e la cessione del credito rendono ancor più interessante e vantaggiosa la previsione normativa; in tal modo, infatti, un soggetto potrebbe eseguire i lavori senza alcun esborso economico e verrebbe risolto il fenomeno dei **c.d. incapienti**, cioè coloro che non avendo un debito d'imposta, o avendolo inferiore al credito, non potrebbero fruire della detrazione. Con l'utilizzo diretto della detrazione, invece, il committente dovrebbe pagare all'impresa il 100% del corrispettivo con la possibilità di recuperarlo, maggiorato del 10%, soltanto in un secondo momento (in dichiarazione, dalla stessa imposta e ripartito nei cinque anni successivi).

# Le modalità di fruizione (3)

34

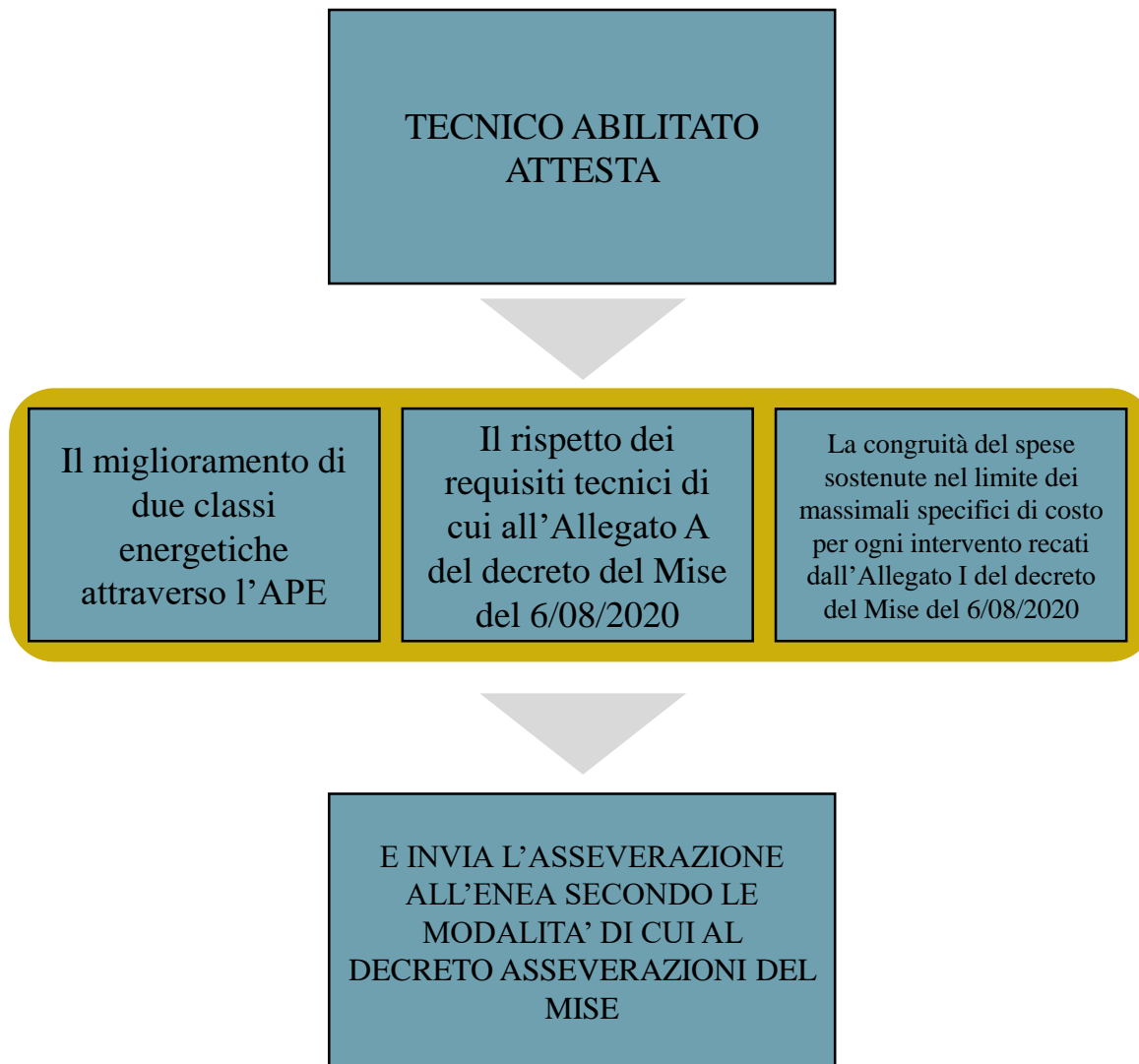
LE MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL SUPERBONUS				
FATTISPECIE	UTILIZZATORE	DURATA	UTILIZZO	RIPORTO A NUOVO / RIMBORSO
Detrazione	Originario beneficiario	- 5 anni in caso di superbonus o sismabonus - 10 anni in caso di ecobonus	In dichiarazione	No
Compensazione del credito	Acquirente del credito	- 5 anni in caso di superbonus o sismabonus - 10 anni in caso di ecobonus	Modello F24	No
Sconto in fattura	Impresa fornitrice	- 5 anni in caso di superbonus o sismabonus - 10 anni in caso di ecobonus	Modello F24	No
Trasformazione della detrazione in credito d'imposta	Acquirente del credito	- 5 anni in caso di superbonus o sismabonus - 10 anni in caso di ecobonus	Modello F24	No

# I profili procedurali (1)

Il legislatore ha introdotto nelle varie fasi della procedura diverse attestazioni e certificazioni – talvolta indispensabili per poter beneficiare della maxi detrazione – con il fine primario di evitare fruizioni illegittime del superbonus da parte di soggetti privi dei necessari requisiti o in caso di interventi non rientranti nel novero di quelli agevolabili.

# I profili procedurali (2)

36



# Il miglioramento di due classi energetiche

Prima condizione è il **miglioramento, in seguito ai lavori, di due classi energetiche o il conseguimento della classe più alta**, come dovrà risultare dall'**APE (attestato di prestazione energetica)** rilasciato da un professionista asseveratore (*ex* comma 3 dell'art. 119). L'APE è un documento, previsto dall'art. 6 del d.lgs. 19 agosto 2005, n. 192, che indica la prestazione energetica globale e la classe energetica – mediante una sistema di 10 classi da A4 a G – delle unità immobiliari, tenendo conto di diversi parametri quali l'isolamento termico, la posizione dell'immobile e la presenza di impianti che garantiscono la salubrità degli ambienti. L'APE deve essere rilasciato da un tecnico abilitato (ingegnere, architetto, geometra e perito), anche nelle vesti di un certificatore accreditato ai sensi del d.p.r. 16 aprile 2013, n. 75, non iscritto ad alcun ordine professionale (v. circolare 30/E dell'AdE, p. 59).

# Il rispetto dei requisiti tecnici minimi e la congruità delle spese (1)

Ulteriori condizioni riguardano il rispetto dei **“requisiti tecnici minimi”** e la **“congruità delle spese sostenute”**, onde evitare il rischio che vengano fatturati lavori in eccesso rispetto a quelli effettivamente svolti. Ai sensi dell’art. 119 comma 13 è intervenuto il decreto interministeriale del 6/08/2020 che all’Allegato A elenca i **“Requisiti da indicare nell’asseverazione per gli interventi che accedono alle detrazioni fiscali”** (ad esempio nel caso di interventi sull’involucro di edifici esistenti è necessario indicare i valori di trasmittanza delle strutture su cui si interviene). Per quanto riguarda, invece, la congruità delle spese bisogna far riferimento ai prezzi predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome oppure ad una loro determinazione in maniera analitica da parte del tecnico stesso o in alternativa, in caso di interventi per i quali l’asseverazione può essere sostituita da una dichiarazione del fornitore, all’Allegato I che indica i massimali specifici di costo per ogni tipologia di intervento.

# Il rispetto dei requisiti tecnici minimi e la congruità delle spese (2)

In tal senso è necessaria **un’asseverazione da parte di un tecnico abilitato** (un professionista iscritto ad un Albo professionale), da trasmettere in via telematica all’ENEA (Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l’energia e lo sviluppo economico sostenibile) entro 90 giorni dalla fine dei lavori, secondo le modalità indicate nel decreto asseverazioni del MiSe. Quest’ultimo dapprima definisce l’asseverazione come “la dichiarazione sottoscritta dal tecnico abilitato con la quale lo stesso attesta che gli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell’articolo 119 del Decreto Rilancio sono rispondenti ai requisiti di cui all’allegato A del Decreto Requisiti Ecobonus, nonché la congruità dei costi degli stessi interventi, anche rispetto ai costi specifici di cui all’articolo 3, comma 2, del Decreto Requisiti Ecobonus”. Statuisce, inoltre, che la predetta asseverazione va redatta secondo i moduli di cui all’Allegato A (nel caso di lavori conclusi) o di cui all’Allegato B (nel caso di stato di avanzamento lavori). Tali allegati richiedono l’indicazione degli interventi effettuati e delle spese sostenute, utili all’ENEA per procedere ad effettuare i controlli a campione sulla regolarità delle asseverazioni.

# Il visto di conformità

Solo nel caso in cui il contribuente decida di esercitare le opzioni relative allo sconto in fattura o alla cessione del credito, il comma 11 dell'articolo 119 prevede che il contribuente debba chiedere e ottenere **l'apposizione del visto di conformità** per l'attestazione della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione. Il visto di conformità – rilasciato ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (c.d. visto leggero) – rientra in un'attività di controllo formale dell'Amministrazione finanziaria, anche se svolta da soggetti estranei ad essa. Abilitati al suo rilascio sono, infatti, i dottori commercialisti e gli esperti contabili, i consulenti del lavoro e i responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf che, nel caso di specie, devono anche verificare la presenza delle attestazioni e delle asseverazioni rilasciate dai tecnici abilitati.



# I professionisti

41

	PROFESSIONISTI	ATTIVITÀ SVOLTA
Prima dei lavori e a fine lavori	Tecnici abilitati (ingegneri, architetti, geometri e periti), anche nelle vesti di un certificatore accreditato ai sensi del d.p.r. 16 aprile 2013, n. 75, non iscritto ad alcun ordine professionale	Rilascio Attestati di prestazione energetica ante e post intervento
Entro 90 giorni dalla fine dei lavori	Soggetti abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze attribuite dalla legislazione vigente. Devono però essere iscritti a specifici ordini e collegi professionali	Redazione, sottoscrizione e invio all'ENEA delle asseverazioni sul rispetto dei requisiti tecnici e sulla congruità delle spese
A fine lavori	Dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, Caf	Solo in caso di cessione del credito o sconto in fattura, è prevista l'apposizione del visto di conformità e la verifica della presenza delle asseverazioni dei tecnici abilitati

# I profili sanzionatori (1)

Ai soggetti che rilasciano attestazioni o asseverazioni infedeli – che comportano la decadenza del beneficio – si applica una sanzione amministrativa pecuniaria da € 2.000 a € 15.000 ove il fatto non costituisca reato, *ex art. 121, comma 14*. I reati ipotizzabili sono: “falsità ideologica in certificati” (art. 481 c.p.) e “truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche” (art. 640 bis c.p.).

# I profili sanzionatori (2)

Qualora l'Amministrazione finanziaria accerti la non sussistenza dei requisiti che danno diritto alla detrazione “provvede al **recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del soggetto beneficiario** di cui al comma 1”; i fornitori e i soggetti cessionari, invece, a mente dell'art. 121 comma 4, “rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito di imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto credito d'imposta ricevuto”. In altri termini, qualora durante i controlli emerga 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. Unica eccezione a tale ‘regola’ è costituita dall'ipotesi in cui vi sia un “**concorso nella violazione**” tra beneficiario e acquirente del credito: in tal caso, infatti, si configurerà una **responsabilità in solido** tra i due soggetti. Valgono, dunque, i criteri generali in materia sanzionatoria per la configurabilità del concorso di persone, così come delineati dalla circolare n. 180/E del 1998, secondo la quale gli elementi costitutivi della fattispecie concorsuale sono: i) una pluralità di soggetti agenti, ii) la realizzazione di una fattispecie di reato, iii) il contributo di ciascun concorrente alla realizzazione del reato, iv) l'elemento soggettivo.

# I profili sanzionatori (3)

Si precisa che, a mente del comma 5 dell'art. 121, il recupero avviene in misura pari alla detrazione non spettante maggiorata degli interessi con tasso annuo del 4% (*ex art. 20 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602*) e delle sanzioni dal 100 al 200% dei crediti inesistenti (*ex art. 13, comma 5, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*).

# I profili sanzionatori (4)

45

FATTISPECIE	SANZIONE
Rilascio attestazioni o asseverazioni infedeli	Sanzione amministrativa pecuniaria da € 2.000 a € 15.000 ove il fatto non costituisca reato.
Rilascio visto di conformità infedele	Sanzione amministrativa pecuniaria da € 258 a € 2.582
Rilascio attestazioni o asseverazioni infedeli nonché visto di conformità infedele	Reclusione fino ad un anno ai sensi dell'art. 481 c.p. (reato di "falsità ideologica in certificati") oppure reclusione fino da due a sette anni ai sensi dell'art. 640 bis c.p. (reato di "truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche")
Compensazione credito di imposta inesistente inferiore a € 50.000	Recupero dell'importo non spettante maggiorato di interessi con tasso del 4% annuo (art. 20 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602) e sanzioni dal 100 al 200% dei crediti (art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471)
Compensazione credito di imposta inesistente superiore a € 50.000	Reclusione da un anno e sei mesi a sei anni ai sensi del comma secondo dell'art. 10 quater del d.lgs. 74/2000 (reato di "indebita compensazione"); oltre al recupero in misura pari al credito stesso maggiorato di interessi e sanzioni
Emissione di fatture per operazioni inesistenti da parte dell'impresa che esegue i lavori	Reclusione da quattro a otto anni ai sensi del comma primo dell'art. 8 del d.lgs. 74/2000 (reato di "emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti")
Ricezione e inserimento in dichiarazione di fatture per operazioni inesistenti da parte del beneficiario	Reclusione da un anno e sei mesi a sei anni ai sensi del comma primo dell'art. 2 del d.lgs. 74/2000 (reato di "Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti")

GRAZIE PER  
L'ATTENZIONE