

## RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE E “SUPERBONUS” FISCALE

Il Decreto Legge n. 34/2020 (cd. decreto rilancio), convertito in Legge n. 77, del 17/07/2020, ha incrementato l'aliquota di detrazione fiscale al 110% (cd Superbonus) per alcune tipologie d'interventi edilizi, le cui spese siano sostenute a **decorrere dal 01 luglio 2020**. Dopo il decreto rilancio la disciplina è stata integrata dalle linee guida dell'Agenzia delle Entrate, da vari decreti successivi (asseverazione, requisiti, DL Agosto, Sostegni, PNRR), da vari interpelli all'Agenzia delle Entrate e, da ultimo, dalla legge di bilancio 2022 che ha esteso il beneficio per le spese sostenute fino alle seguenti scadenze: - **30/06/2022 relativamente agli interventi eseguiti alle abitazioni unifamiliari o funzionalmente indipendenti** (termine prorogabile al 31/12/2022 qualora al 30/06/2022 siano stati conclusi almeno il 30% dei lavori); - **31/12/2023 relativamente agli interventi eseguiti ai condomini oppure su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se possedute da un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche** (per il 2024 l'aliquota sarà ridotta al 70% e per il 2025 sarà ridotta al 65%).

La suddetta misura, introdotta dagli artt. 119 e ss del D.L. 34/2020, si affianca alle disposizioni normative che già disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (sismabonus), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (ecobonus) per i quali, se non rientranti nell'ambito del cd Superbonus, restano applicabili le agevolazioni già previste dalla legislazione vigente (art. 16-*bis* TUIR, articoli 14 e 16 del D.L. n. 63/2013).

L'art. 121 del D.L n. 34/2020 ha altresì introdotto la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta del credito d'imposta corrispondente al 110% di quanto pagato per i lavori eseguiti (facoltà sempre consentita, attraverso il riparto in cinque rate annuali di pari importo per le spese sostenute nel 2021 ed in quattro rate annuali di pari importo per le spese sostenute nel 2022, ma con possibilità di utilizzo della detrazione nei soli limiti delle imposte annuali dovute e con impossibilità di utilizzo dell'eccedenza), per due ulteriori misure alternative e, specificamente:

- 1) cessione ad un terzo dell'importo della detrazione fiscale: in tal caso il privato paga i lavori e, successivamente all'esborso monetario, cede ad un terzo (banca, assicurazione, ecc.) l'importo corrispondente alla detrazione fiscale spettante, ricevendo in cambio dal terzo esattamente il corrispettivo monetario della detrazione fiscale ceduta, fatta eccezione dell'importo trattenuto dal terzo per l'operazione finanziaria;
- 2) cd sconto in fattura: in tal caso il privato non paga i lavori attraverso un esborso monetario ma attraverso la cessione anticipata all'impresa appaltatrice dell'importo della detrazione fiscale che

spetterebbe sulla base dello stato di avanzamento dei lavori eseguiti; successivamente, l'impresa esecutrice dei lavori può decidere se utilizzare l'importo corrispondente alla detrazione fiscale ricevuta come proprio credito d'imposta ovvero attraverso il trasferimento di tale importo ad un terzo (banca, assicurazione, ecc.), ricevendo in cambio dal terzo esattamente il corrispettivo monetario della detrazione fiscale ceduta, fatta eccezione dell'importo trattenuto dal terzo per l'operazione finanziaria.

La detrazione fiscale spetta per gli interventi effettuati su unità immobiliari residenziali appartenenti ad edifici condominiali, ad edifici plurifamiliari che dispongano di un accesso autonomo dall'esterno nonché ad abitazioni unifamiliari, fatta eccezione delle categorie catastali A1 (abitazioni signorili), A8 (ville) e A9 (castelli).

Al fine di poter beneficiare della detrazione fiscale del 110% (cd Superbonus) è necessario che venga eseguita almeno una delle seguenti tipologie d'interventi (cd. "interventi trainanti" o "interventi principali"):

- 1) isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici (cd cappotto termico), compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare sita all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- 2) sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento e/o il raffrescamento e/o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento e/o il raffrescamento e/o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari site all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- 3) interventi antisismici di cui ai commi da 1 bis a 1 septies dell'articolo 16 del decreto legge n. 63/2013 (cd. sismabonus).

Inoltre, la suddetta detrazione fiscale spetta anche per ulteriori tipologie d'interventi (cd. "interventi trainati" di efficientamento energetico come, ad esempio, la sostituzione d'infissi interni, caldaie, ecc.), a condizione che tali interventi siano stati eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi trainanti precedentemente elencati ai capi 1 e 2 e, sempre nell'ipotesi in cui siano stati eseguiti congiuntamente ad uno degli interventi trainanti precedentemente elencati ai capi 1, 2 e 3, spetta anche per le seguenti ulteriori tipologie di lavori:- installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica sugli edifici indicati all'articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), del Dpr n. 412/1993; - installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati.

Ai fini dell'accesso alla detrazione (fatta eccezione dei lavori trainanti antisismici), gli interventi devono assicurare il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari le quali siano funzionalmente indipendenti o dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno ovvero, ove ciò non sia possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (A.P.E.) prima e dopo l'intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Possono beneficiare della suddetta misura: 1) i condomini; 2) le persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni limitatamente ad un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento della detrazione per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio; 3) gli Istituti Autonomi Case Popolari comunque denominati; 4) le Cooperative di abitazione a proprietà indivisa; 5) le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale; 6) le associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'art. 5 co. 2 lett. c del decreto legislativo n. 242/99, limitatamente ai soli immobili o parti d'immobili adibiti a spogliatoi.

La Circolare n. 24/E dell'Agenzia delle Entrate, del 08/08/2020, ha chiarito che riguardo agli interventi eseguiti su parti condominiali (parti comuni di un edificio costituito da due o più unità immobiliari distintamente accatastate e non possedute dal medesimo proprietario o in comproprietà ai medesimi soggetti) la detrazione spetta al singolo condomino limitatamente alla propria quota millesimale mentre per i soggetti che svolgono attività d'impresa, professioni od arti, la detrazione fiscale non spetta limitatamente agli interventi eseguiti sui beni immobili strumentali all'esercizio dell'attività ma spetta, invece, quando il bene partecipa alla spesa in relazione agli interventi da eseguire su parti condominiali. Pertanto, a titolo meramente esemplificativo, qualora un soggetto dovesse essere titolare in uno stabile condominiale di più unità immobiliari, alcune accatastate a studio professionale ed altre ad unità abitativa non di lusso, e qualora dovessero essere deliberati lavori condominiali che possano fruire del cd Superbonus: il soggetto privato potrà portare in detrazione sempre il 110% del corrispettivo millesimale (di tutti gli appartamenti di proprietà, accatastati ad uso residenziale e non) dei lavori condominiali eseguiti per la realizzazione del cd cappotto termico, non potrà mai portare in detrazione il corrispettivo dei lavori di efficientamento energetico (ad esempio spesa per infissi, caldaia, ecc.) eseguiti alle abitazioni accatastate a studio professionale mentre, limitatamente alle unità abitative non di lusso e non accatastate a studio, potrà portare in detrazione il 110 % del corrispettivo dei lavori di efficientamento energetico eseguiti limitatamente a due appartamenti.

La detrazione spetta ai soggetti che possiedono o detengono 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. Si tratta, in particolare, del proprietario, del nudo proprietario o del titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie), del detentore dell'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario nonché dei familiari del possessore o detentore dell'immobile.

**In caso di realizzazione d'intervento "trainante" ed eventualmente "trainato" d'isolamento termico sugli involucri, il Superbonus è calcolato su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:**

- 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 condominiale, 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 condominiale, se lo stesso è composto da più di otto unità.

La Circolare n. 24/E dell'Agenzia delle Entrate, del 08/08/2020, ha chiarito che rientrano tra le spese detraibili anche quelle per la coibentazione del tetto, a condizione che il tetto sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno e 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.

**In caso di realizzazione d'intervento "trainante" ed eventualmente "trainato" di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni degli edifici in condominio, il Superbonus è calcolato su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:**

- 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.

**In caso di realizzazione d'intervento "trainante" ed eventualmente "trainato" di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale su "edifici unifamiliari" o unità**

**immobiliari di “edifici plurifamiliari”, il Superbonus è calcolato su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000 euro per unità immobiliare.**

**In caso di realizzazione d'intervento “trainante” ed eventualmente “trainato” cd antisismico, il Superbonus è calcolato su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:**

-96.000 euro nel caso di interventi realizzati su singole unità immobiliari;

-96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio, per gli interventi sulle parti comuni di edifici in condominio.

**Inoltre, agli importi di spesa soprandicati, va aggiunto un ulteriore limite di spesa fino ad euro 48.000,00 per ogni unità immobiliare (in caso di edifici unifamiliari o plurifamiliari) o complessivo per edifici condominiali in caso d'installazione d'impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo realizzati congiuntamente ad uno degli interventi trainanti individuati dall'art. 119 del D.L. 34/2020 e con cessione in favore del GSE dell'energia non autoconsumata in sito.**

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 le spese sostenute per il rilascio 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).

Qualora il contribuente intenda optare per la cessione della detrazione fiscale a terzi o per lo sconto in fattura, in luogo della detrazione fiscale diretta, è necessario che la richiesta sia corredata anche dalla seguente ed ulteriore documentazione:

- 1) visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesti la sussistenza dei presupposti che danno diritto al Superbonus (rilasciato dai soggetti incaricati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni come dottori commercialisti, ragionieri, periti

commerciali e consulenti del lavoro oppure rilasciato dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF);

- 2) 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. 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.

Sempre nell'ipotesi in cui il contribuente intenda optare per la cessione della detrazione fiscale a terzi o per lo sconto in fattura e, nel corso dell'ordinaria attività di controllo, l'Agenzia delle Entrate ovvero gli ulteriori organi preposti rilevino l'insussistenza dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvederà al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del soggetto che ha esercitato l'opzione, maggiorato degli interessi e delle sanzioni (dal 100% al 200% dei crediti inesistenti o illegittimamente inutilizzati) e, in presenza di concorso nella violazione (ossia in mancanza di buona fede), è prevista anche la responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari del credito, per il pagamento delle suddette somme.