

# WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

## Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

### Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini  
Stefan Engele

Martina Malfertheiner Oskar Malfertheiner

Stefano Seppi Massimo Moser

Andrea Tinti Michael Schieder

Stephanie Vigl Roberto Cainelli

### Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

### Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser

Thomas Sandrini

## Circolare

numero:	94i
del:	2020-09-03
autore:	Andrea Tinti Stefano Seppi

Documenti Agenzia delle Entrate

## Superbonus 110 % : convertito in legge

### 1 PREMESSA

Il c.d. decreto “Rilancio”<sup>1</sup> recante misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell’emergenza epidemiologica da Coronavirus é stato da poco convertito in legge<sup>2</sup>. La conversione ha apportato notevoli modifiche alla **nuova detrazione fiscale del 110 %**<sup>3</sup> per gli interventi di **riqualificazione energetica** e riduzione del rischio sismico, nonché per una serie di **interventi effettuati congiuntamente** (c.d. trainati).

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.

Di recente sono stati anche pubblicati due decreti ministeriali attuativi<sup>4</sup> (il decreto “asseverazioni” e il decreto “requisiti”) e una circolare esplicativa dell’Agenzia<sup>5</sup> nonché una guida<sup>6</sup> che riassume gli aspetti più importanti del beneficio in questione per uso generale.

### 2 La detrazione fiscale del 110 % (c.d. “SUPERBONUS”)

Come noto<sup>7</sup> quindi é incrementata al 110% l’aliquota della detrazione spettante per **specifici interventi di riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici e installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici**, qualora le

1 Vedasi nostra circolare n. 73/2020

2 Legge 77 del 17.7.2020 di ratifica del DL 19.5.2020 n. 34

3 Introdotta dall’art. 119 del DL 34/2020

4 Vedi il seguente link: <https://www.mise.gov.it/index.php/it/incentivi/energia/superbonus-110>

5 Circolare n. 24/e del 8 agosto 2020

6 Saricabile dal seguente link:

[https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/233439/Guida\\_Superbonus110.pdf/49b34dd3-429e-6891-4af4-c0f0b9f2be69](https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/233439/Guida_Superbonus110.pdf/49b34dd3-429e-6891-4af4-c0f0b9f2be69)

7 Vedasi nostra circolare n. 73/2020

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: [info@winkler-sandrini.it](mailto:info@winkler-sandrini.it), zertifizierte E-Mail PEC: [winkler-sandrini@legalmail.it](mailto:winkler-sandrini@legalmail.it)

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

spese siano sostenute dall'**1.7.2020 al 31.12.2021**, prevedendo altresì che l'agevolazione debba essere ripartita in 5 rate annuali di pari importo.

Con esclusivo riferimento agli interventi effettuati dagli IACP (Istituti autonomi case popolari) e soggetti assimilati, è stato ora previsto che la detrazione è applicabile anche alle spese sostenute dal'1.1.2022 al 30.6.2022.

## 2.1 Soggetti che possono fruire della detrazione

La detrazione "potenziata" al 110% spetta soltanto per i suddetti interventi effettuati:

- **condomìni;**
- **persone fisiche** " al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari"; le persone fisiche possono fruire della detrazione del 110% per gli interventi realizzati al massimo su **2 unità immobiliari**, ferma restando la possibilità di fruire della detrazione per gli interventi sulle parti comuni condominiali<sup>8</sup>; non rileva la destinazione d'uso dell'immobile oggetto dei lavori (abitazione principale o altro)<sup>9</sup>; 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<sup>10</sup>.
- istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.
- ONLUS<sup>11</sup>, ODV<sup>12</sup> e APS<sup>13</sup>;
- associazioni e società sportive dilettantistiche<sup>14</sup>, limitatamente ai lavori effettuati sugli immobili adibiti a spogliatoio.

### 2.1.1 Condomìni

L'Agenzia delle Entrate<sup>15</sup> ha precisato che tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore riferita espressamente ai «condomìni» 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 prevista quindi in base agli articoli da 1117 a 1139 del codice civile. A tal fine l'Agenzia ricorda che il "condominio" costituisce una parti-

8 La limitazione di due unità immobiliari non si applica dunque alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

9 La detrazione compete al soggetto che sostiene le spese per gli interventi agevolati su edifici, parti di edifici o singole unità immobiliari

- posseduti a titolo di proprietà, nudo proprietario o altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso abitazione o superficie)
- ovvero detenuti in forza di contratti a effetti obbligatori (es. locazione, anche finanziaria, e comodato), regolarmente registrati; occorre inoltre 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; 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 concedente.
- oppure dai familiari del possessore o detentore dell'immobile.

10 effettuata nei modi e nei termini previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445

11 di cui all'art. 10, D.Lgs. n. 460/97

12 iscritte nei registri di cui all'art. 6, Legge n. 266/91

13 iscritte nel registro nazionale / regionale / provinciale di cui all'art. 7, Legge n. 383/2000

14 iscritte nel registro di cui all'art. 5, comma 2, lett. c), D.Lgs. n. 242/99

15 Circolare n. 24/E del 8 agosto 2020

colare 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. In linea con con tale definizione l'Agenzia delle Entrate interpreta la norma del c.d. Superbonus<sup>16</sup> nel senso che esso **non si applica** agli interventi realizzati sulle parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate di un edificio **interamente posseduto da un unico proprietario o in comproprietà** fra più soggetti.

Invece, 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 condomino che ha effettuato i connessi adempimenti. Il contribuente è comunque tenuto a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio.

### 2.1.2 Esercizio di attività di impresa, arti e professioni

La norma<sup>17</sup> stabilisce inoltre, che tale limitazione (imprese e professionisti) 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**.

## 2.2 Comunità energetiche di ENC e condominiali

Il Superbonus spetta anche alle “comunità energetiche rinnovabili” costituite in forma di enti non commerciali o da parte di condòmini che aderiscono alle “configurazioni”<sup>18</sup>, limitatamente alle spese sostenute per impianti a fonte rinnovabile gestiti dai predetti soggetti<sup>19</sup>.

Viene stabilito che l'esercizio di **impianti fotovoltaici fino a 200 kW** da parte delle predette comunità energetiche **non costituiscono esercizio di attività commerciale abituale**<sup>20</sup>.

Per tali fattispecie il Superbonus si estende<sup>21</sup> agli impianti realizzati nell'ambito delle predette comunità energetiche e 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<sup>22</sup> pari al 50 per cento delle spese per interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmio energetico con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili, fino a un ammontare complessivo di spesa non superiore a euro 96.000 riferito all'intero impianto.

## 2.3 INTERVENTI AGEVOLABILI

Premettiamo che sono stati esclusi dall'agevolazione della detrazione del 110 % in oggetto gli interventi effettuati sugli immobili di categoria catastale **A1, A/8 e A/9**.

16 Art. 119 del DL 34/2020

17 Art. 119 del DL 34/2020

18 di cui all'art. 42-bis, DL n. 162/2019

19 Comma 5 e 6 dell'art. 119 del DL 34/2020

20 Comma 16-bis dell'art. 119 del DL 34/2020

21 Comma 16-ter dell'art. 119 del DL 34/2020

22 di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. h, TUIR

### 2.3.1 Interventi di EFFICIENZA ENERGETICA

Sono incrementate<sup>23</sup> al 110 % le detrazioni previste dall'art. 14, DL n. 63/2013 (che a seconda della tipologia dell'intervento sono pari al 50% - 65% - 70% - 75% - 80% - 85%), per le spese sostenute<sup>24</sup>, nei seguenti **casi**:

- interventi di **isolamento termico** delle superfici opache verticali / orizzontali / inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'**incidenza superiore al 25%** della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo<sup>25</sup>, utilizzando materiali isolanti che rispettano i criteri ambientali minimi di cui al DM 11.10.2017.

Tali interventi sono agevolabili **anche** nel caso in cui siano effettuati su un'unità immobiliare facente parte di un edificio plurifamiliare funzionalmente indipendente con uno o più accessi autonomi dall'esterno (tipicamente le c.d. "**case a schiera**").

La detrazione del 110% è calcolata su un **ammontare massimo complessivo della spesa** che varia in base alla tipologia dell'immobile oggetto dell'intervento, come segue:

non superiore a **€ 50.000** per gli edifici unifamiliari e per le unità immobiliari parte di un edificio plurifamiliare, funzionalmente indipendenti con uno o più accessi autonomi;

non superiore a **€ 40.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio composto da 2 a 8 unità immobiliari;

non superiore a **€ 30.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio composto da più di 8 unità immobiliari.

Secondo l'interpretazione data dall'Agenzia delle Entrate<sup>26</sup> 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).

- interventi sulle **parti comuni** degli edifici per la **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale** esistenti con:
  - impianti centralizzati per il riscaldamento / raffrescamento / fornitura di acqua calda sanitaria
    - x a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal Regolamento UE n. 811/2013;
    - x a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo in esame di seguito illustrati;
  - impianti di microgenerazione o a collettori solari;
  - allaccio a sistemi di **teleriscaldamento** efficiente esclusivamente per i Comuni montani (quindi tutto l'Alto Adige) non interessati dalle procedure europee di infrazione per l'inottemperanza degli obblighi di cui alla Direttiva n. 2008/50/CE.

La detrazione è calcolata su un ammontare massimo complessivo della spesa che varia in base alla tipologia dell'immobile oggetto dell'intervento, come segue:

23 Commi da 1 a 3, art. 119 del DI 34/2020

24 dall'1.7.2020 al 31.12.2021, con ripartizione in 5 quote annuali di pari importo

25 I parametri cui far riferimento sono quelli applicabili alla data di **inizio dei lavori**.

26 Con Circolare 24/E del 8 agosto 2020

- non superiore a € **20.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, per gli edifici con al massimo 8 unità immobiliari;
- non superiore a € **15.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, per gli edifici con più di 8 unità immobiliari.

Possono essere ricomprese anche le spese sostenute per lo smaltimento e la bonifica dell'impianto sostituito.

Secondo l'interpretazione data dall'Agenzia delle Entrate<sup>27</sup> 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).

- interventi su **edifici unifamiliari** ovvero su unità immobiliari facenti parte di un edificio plurifamiliare funzionalmente indipendenti, con uno o più accessi autonomi dall'esterno (ad esempio, c.d. "case a schiera") per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con:
  - impianti per il riscaldamento / raffrescamento / fornitura di acqua calda sanitaria:
    - x a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal Regolamento UE n. 811/2013;
    - x a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo di seguito illustrati;
  - impianti di **microgenerazione** o a collettori solari;
  - caldaie a **biomassa** con prestazioni emissive con i valori previsti almeno per la classe 5 stelle di cui al DM 7.11.2017, n. 186, esclusivamente per le aree non metanizzate nei Comuni non interessati dalle procedure europee di infrazione per l'inottemperanza degli obblighi di cui alla Direttiva n. 2008/50/CE;
  - allaccio a sistemi di **teleriscaldamento** efficiente esclusivamente per i Comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione per l'inottemperanza degli obblighi di cui alla Direttiva n. 2008/50/CE.

La detrazione è calcolata su un ammontare massimo di spesa non superiore a € **30.000** ed è riconosciuta anche per le spese di smaltimento e bonifica dell'impianto sostituito.

### 2.2.1.1 Altri interventi di efficienza energetica al 110%

La detrazione nella misura del 110% si applica **anche a tutti gli altri interventi di efficienza energetica** di cui all'art. 14, DL n. 63/2013, nel rispetto dei limiti di spesa ordinariamente previsti per ciascun intervento, **qualora** gli stessi siano eseguiti **congiuntamente** ad almeno uno degli interventi sopra elencati.

### 2.2.1.2 Edifici sottoposti a vincoli

Per gli **edifici sottoposti ad almeno un vincolo** previsto dal Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al D.Lgs. n. 42/2004 nei casi in cui gli **interventi sopra** (punto 2.3.1) citati siano **vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali** la detrazione del **110% si applica a tutti gli interventi** di riqualificazione energetica di cui al citato **art. 14**, anche se non effettuati congiuntamente agli interventi per i quali è prevista la detrazione nella maggior misura del 110%, ferma restando la necessità di soddisfare le prestazioni energetiche richieste per accedere alla detrazione sopra illustrate (rispetto dei requisiti minimi, miglioramento di al-

meno 2 classi energetiche ovvero conseguimento della classe energetica più alta).

### 2.2.1.3 Demolizione e ricostruzione

Sono stati ricompresi tra gli interventi agevolabili anche **quelli di ristrutturazione** che prevedono **la demolizione e ricostruzione** dell'edificio<sup>28</sup> con i quali si conseguono i requisiti minimi in termini energetici necessari per poter fruire della detrazione del 110% sopra elencati. In tal caso i limiti di spesa sono<sup>29</sup> € 50.000 / 40.000 / 30.000 / 20.000 / 15.000 in base al tipo di intervento ed edificio.

### 2.3.2 Interventi di riduzione del RISCHIO SISMICO

Per gli interventi di riduzione del rischio sismico<sup>30</sup> la detrazione spettante, prevista nella misura del 50% - 70% - 80% - 75% - 85% a seconda dei casi, è elevata al 110% per le spese sostenute dal 1.7.2020 al 31.12.2021<sup>31</sup>. Sono agevolabili anche quelli per la realizzazione di sistemi di **monitoraggio** strutturale continuo a fini antisismici, a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad uno degli interventi antisismici agevolabili anzidetti.

### 2.3.3 ALTRI INTERVENTI effettuati CONGIUNTAMENTE - Interventi “trainati”

La detrazione del 110% è riconosciuta, oltre che per gli interventi espressamente individuati e descritti ai punti 2.3.1 e 2.3.2 qui sopra<sup>32</sup> (definibili interventi “trainanti”) anche per le spese sostenute i seguenti specifici interventi **se effettuati congiuntamente**<sup>33</sup> a quelli trainanti:

- per tutti gli altri interventi di già noti di **riqualificazione energetica**<sup>34</sup> (ad esempio, l'installazione di pannelli o schermature solari), nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento;
- per **impianti solari fotovoltaici** e relativi sistemi di accumulo aventi determinate caratteristiche<sup>35</sup>

Per le spese sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021 per l'installazione di **impianti solari fotovoltaici** connessi alla rete elettrica su edifici la detrazione<sup>36</sup> è riconosciuta al 110 % per l'ammontare massimo di spesa agevolabile di € 48.000 e comunque nel limite di € 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico, da ripartire in 5 quote annuali. In caso di interventi di ristrutturazione edilizia, nuova costruzione e ristrutturazione urbanistica<sup>37</sup>, il limite di spesa è ridotto a € 1.600 per ogni kW di potenza nominale. I predetti impianti devono essere installati **congiuntamente** uno degli interventi di **riqualificazione energetica o di riduzione del rischio sismico** che consentono di beneficiare della detrazione al 110% (sopra commentati). La detrazione spetta anche per l'installazione contestuale o successiva di **sistemi di accumulo** integrati negli impianti solari fotovoltaici rientranti nel beneficio fiscale, alle stesse condizioni e con i medesimi limiti di importo e ammontare complessivo e comunque nel limite di spesa di € 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema.

È confermato che in tali casi la detrazione del 110% è subordinata alla **cessione in favore del GSE**<sup>38</sup>, dell'energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per

28 di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), DPR n. 380/2001,

29 quelli stabiliti dai commi 1 e 2 dell'art. 119 del DI 34/2020

30 di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16, DL n. 63/2013,

31 Il comma 4 dell'art. 119 del DI 34/2020

32 Ovvero di cui ai commi da 1 a 4 dell'art. 119 del DI 34/2020

33 Commi da 2 a 5 dell'art. 119 del DI 34/2020

34 di cui all'art. 14 del DL 63/2013

35 Commi da 5-7 dell'art. 119 del DI 34/2020

36 la detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 1, TUIR su edifici di cui all'art. 1, comma 1, lett. a), b), c) e d), DPR n. 412/93.

37 di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), e) ed f), DPR n. 380/2001

38 con le modalità di cui all'art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 387/2003,

l'autoconsumo<sup>39</sup> e non è cumulabile con altri incentivi pubblici e altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione<sup>40</sup> e gli incentivi per lo scambio sul posto<sup>41</sup>.

Con apposito Decreto il MISE individuerà limiti, modalità di utilizzo e valorizzazione dell'energia condivisa prodotta da impianti incentivati con la detrazione del 110% in esame.

- Per l'installazione di **infrastrutture per la ricarica di veicoli** elettrici negli edifici, c.d. "colonnine di ricarica".

Nel caso in cui sia stato eseguito **congiuntamente** uno dei citati **interventi di riqualificazione energetica**<sup>42</sup> che consente di beneficiare del "superbonus" del 110%, per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, la detrazione<sup>43</sup> spetta nella misura del 110%. L'agevolazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

### 2.3.4 Il termine „effettuati congiuntamente“ degli „interventi trainati“

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma, che gli interventi trainati siano effettuati **congiuntamente** agli interventi trainanti ammessi al Superbonus l'Agenzia delle Entrate 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»**<sup>44</sup>. 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.

## 3 REQUISITI PER L'ACCESSO alla detrazione del 110%

Ai fini dell'accesso alla **detrazione nella maggior misura del 110%**, gli interventi sopra elencati:

- devono rispettare i **requisiti minimi fissati dall'apposito Decreto ministeriale**<sup>45</sup>, c.d. "Decreto requisiti"<sup>46</sup>;
- nel loro complesso devono assicurare (anche congiuntamente agli interventi quali quelli trainati) il **miglioramento di almeno 2 classi energetiche** dell'edificio / unità immobiliari in edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti, ovvero, se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante **l'attestato di prestazione energetica**<sup>47</sup>, **ante e post intervento**, rilasciato da un tecnico abilitato tramite dichiarazione asseverata.

39 con le modalità di cui all'art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 387/2003

40 di cui all'art. 11, comma 4, D.Lgs. n. 28/2011

41 di cui all'art. 25-bis, DL n. 91/2014

42 Comma 1, art. 119 del DL 34/2020

43 di cui all'art. 16-ter del DL 63/2013

44 Come previsto 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

45 previsti dal comma 3-ter del citato art. 14 DL n. 63/2013, ovvero 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 2020

46 Vedi: [https://www.mise.gov.it/images/stories/normativa/Decreto\\_efficienza\\_energetica\\_2020rev.pdf](https://www.mise.gov.it/images/stories/normativa/Decreto_efficienza_energetica_2020rev.pdf)

47 APE ex art. 6, D.Lgs. n. 192/2005

### 3.1 Altri adempimenti necessari

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<sup>48</sup>.

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 a prestare servizi di pagamento<sup>49</sup> applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento)<sup>50</sup>. 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<sup>51</sup>.

## 4 Opzione per la cessione della detrazione spettante o per lo sconto "in fattura"

I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi agevolati possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione in dichiarazione dei redditi, alternativamente<sup>52</sup>:

- per lo "**sconto in fattura**": si tratta di 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, da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari;
- per la **cessione della detrazione**. In questo caso, l'importo corrispondente alla detrazione spettante si trasforma in un credito d'imposta in capo al cessionario che a sua volta potrà cederlo ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

### 4.1 Interventi per i quali è possibile optare per lo "sconto in fattura" o la cessione

La possibilità di **optare** per la cessione della detrazione fiscale o per lo sconto sul corrispettivo riguarda gli **interventi di**:

- recupero del patrimonio edilizio<sup>53</sup>. Si tratta degli interventi:
  - effettuati su tutte le parti comuni degli edifici residenziali di manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia;
  - effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di manutenzione straordi-

48 Come precisato dall'Agenzia delle Entrate 25/E dell'8 agosto 2020

49 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

50 di cui all'articolo 25 del decreto legge n. 78 del 2010

51 Come precisato dall'Agenzia delle Entrate 25/E dell'8 agosto 2020

52 Art. 121, DL n. 34/2020

53 di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. a) e b) del TUIR

- naria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia;
- efficienza energetica<sup>54</sup>, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%<sup>55</sup>;
  - adozione di misure antisismiche<sup>56</sup>, compresi quelli per i quali compete la detrazione del 110%<sup>57</sup>;
  - recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (c.d. “bonus facciate”)<sup>58</sup>;
  - installazione di impianti solari fotovoltaici<sup>59</sup>, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%<sup>60</sup>;
  - installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici<sup>61</sup>, compresi quelli per i quali spetta la detrazione nella misura del 110%<sup>62</sup>.

#### 4.2 Lo “sconto in fattura” - particolarità

In caso di **sconto in fattura** da parte del fornitore, l'importo dello sconto praticato non riduce l'imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e **deve essere espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi effettuati**, quale *“sconto praticato in applicazione delle previsioni dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34/2020”*<sup>63</sup>.

#### 4.3 Stati avanzamento lavori

L'opzione può essere esercitata in relazione a **ciascun stato di avanzamento dei lavori, che, relativamente agli interventi ammessi al “superbonus”<sup>64</sup>, non possono essere più di 2** per ciascun intervento complessivo. Il primo stato di avanzamento, inoltre, deve riferirsi ad almeno il **30%** dell'intervento medesimo<sup>65</sup>.

#### 4.4 In caso di più soggetti – possibili scelte differenti

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.

#### 4.5 La Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

L'opzione va comunicata all'Agenzia delle Entrate, **esclusivamente in via telematica**. Con Provvedimento del 8 agosto 2020<sup>66</sup> l'Agenzia delle Entrate ha emanato le disposizioni di attuazione in merito<sup>67</sup>. Con tale provvedimento è stato anche approvato il modello che deve essere utilizzato per comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate (di seguito “Comunicazione”).

##### 4.5.1 Termini per l'invio della comunicazione

La Comunicazione deve essere inviata entro il **16 marzo dell'anno successivo** a quello di sostenimento delle spese per cui viene esercitata l'opzione. Per le spese sostenute nel 2020 la

54 di cui all'art. 14 del DL 63/2013

55 Commi 1 e 2 dell'art. 119 del DL 34/2020

56 di cui all'art. 16 co. 1-bis - 1-septies del DL 63/2013

57 Comma 4 sopra commentato dell'art. 119 del DL 34/2020

58 di cui all'art. 1 co. 219 - 220 della L. 160/2019

59 di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. h) del TUIR

60 Commi 5 e 6 dell'art. 119 del DL 34/2020

61 di cui all'art. 16-ter del DL 63/2013

62 Comma 8 dell'art. 119 del DL 34/2020

63 Provvedimento n. 283847/2020 del 8.8.2020: Punto 3.1

64 di cui all'art. 119 del DL 34/2020

65 Comma 1-bis dell'art. 121 del DL 34/2020 - come chiarito anche a pag. 37 della Circolare dell'Agenzia delle Entrate nr. 24/E del 2020

66 Provvedimento n. 283847/2020 del 8.8.2020 - Vedasi sul sito dell'Agenzia:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/provvedimento-8-agosto-2020-superbonus>

67 degli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77

comunicazione può essere trasmessa a partire **dal 15 ottobre 2020**.

Per gli **interventi c.d. “trainanti”** descritti ai punti 2.3.1 e 2.3.2, la Comunicazione è inviata a decorrere dal **quinto giorno lavorativo successivo al rilascio da parte dell’ENEA** della ricevuta di avvenuta trasmissione dell’asseverazione ivi prevista<sup>68</sup>.

#### 4.5.2 Soggetti tenuti all’invio della Comunicazione

I soggetti tenuti all’invio della Comunicazione sono:

- per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari:
  - il beneficiario della detrazione, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario abilitato;
  - in caso di interventi che danno diritto al Superbonus, esclusivamente il soggetto che rilascia il visto di conformità;
- per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici:
  - l’amministratore di condominio, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario abilitato
  - nel caso in cui<sup>69</sup> non vi sia 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 caso di interventi che danno diritto al Superbonus, alternativamente l’amministratore di condominio oppure il soggetto che rilascia il visto di conformità.

#### 4.6 Modalità di utilizzo del credito d’imposta oggetto di “sconto in fattura” o cessione

I **cessionari e i fornitori** utilizzano il **credito d’imposta**, oggetto di sconto in fattura o di cessione, esclusivamente in **compensazione** nel mod. F24 (presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell’operazione di versamento) **a decorrere** dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della Comunicazione e comunque **non prima del 1° gennaio dell’anno successivo a quello di sostenimento delle spese**, con la stessa ripartizione in **quote annuali** con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione<sup>70</sup>.

L’eventuale quota di credito d’imposta non utilizzata nell’anno non può essere fruita negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso. Non si applicano i consueti limiti di compensazione o utilizzo di crediti fiscali<sup>71</sup>.

##### 4.6.1 Obbligo preventivo di confermare l’opzione

**Prima di poter utilizzare i crediti in compensazione**, i cessionari e i fornitori sono tenuti a **confermare l’esercizio dell’opzione**, esclusivamente con le funzionalità rese disponibili nell’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle Entrate<sup>72</sup>.

#### 4.7 Codice tributo

Ad oggi non è ancora stato istituito il codice tributo da utilizzare per tali compensazioni.

68 Punto 4.5 del Provvedimento n. 283847/2020 del 8.8.2020

69 ai sensi dell’articolo 1129 del codice civile

70 Punto 5.2 del Provvedimento n. 283847/2020 del 8.8.2020

71 ovvero il limite alla compensazione pari a € 700.000 annui di cui all’art. 34, Legge n. 388/2000, elevato per il 2020 a € 1.000.000 ad opera dell’art. 147, DL n. 34/2020, il limite di € 250.000 annui previsto per i crediti da esporre nel quadro RU del mod. REDDITI; il divieto di compensazione dei crediti erariali in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo superiori a € 1.500 di cui all’art. 31, comma 1, DL n. 78/2010.

72 Pkt. 5 der Verordnung Nr. 283847/2020 vom 8.8.2020

#### 4.8 Mancato invio della Comunicazione

Il mancato invio della Comunicazione nei termini e con le modalità previsti dal provvedimento sopra citato rende l'opzione inefficace nei confronti dell'Agenzia delle entrate<sup>73</sup>.

#### 4.9 Ulteriore cessione dei crediti d'imposta

In alternativa all'utilizzo diretto, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della Comunicazione, i cessionari e i fornitori possono cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari<sup>74</sup>.

#### 4.10 Controlli - responsabilità

I fornitori e i cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo **irregolare o in misura maggiore** rispetto allo sconto praticato / credito ricevuto. L'Agenzia delle Entrate nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo procede alla verifica documentale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alle detrazioni in esame.

Qualora sia accertata la **mancata sussistenza**, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante, maggiorato di interessi e sanzioni, ferma restando, in presenza di concorso nella violazione, la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo.

### 5 Asseverazione e visto di conformità

Le spese sostenute per ottenere le attestazioni / asseverazioni nonché il visto di conformità rientrano tra le spese **detraibili nella misura del 110%** in oggetto.

#### 5.1.1 L'asseverazione

L'**asseverazione**<sup>75</sup> rilasciata da un tecnico abilitato è stata posta come **elemento indispensabile sia per poter fruire** della detrazione nella misura del 110% sia per poter optare per la **cessione** del corrispondente credito ovvero per il riconoscimento del c.d. "sconto in fattura".

Per gli interventi<sup>76</sup> di isolamento termico e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale dai quali si consegue risparmio / miglioramento energetico un tecnico abilitato deve asseverare il **rispetto dei requisiti**<sup>77</sup> e la corrispondente **congruità delle spese** sostenute in relazione agli interventi agevolati. Una copia dell'asseverazione va trasmessa esclusivamente in via telematica all'ENEA.

Per gli interventi<sup>78</sup> di **riduzione del rischio sismico** l'**efficacia** degli stessi va asseverata dal professionista incaricato della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico secondo le proprie competenze professionali, iscritto al relativo Ordine / Collegio professionale<sup>79</sup>. È altresì necessario che i predetti professionisti incaricati attestino la **congruità delle spese** sostenute in relazione agli interventi agevolati.

73 Punto 4.9 del Provvedimento n. 283847/2020 del 8.8.2020

74 Punto 6.1 del Provvedimento n. 283847/2020 del 8.8.2020

75 Comma 13 dell'art. 119 del DL 34/2020

76 Commi 1,2,3 dell'art. 119 del DL 34/2020

77 previsti dai Decreti di cui al comma 3-ter dell'art. 14, DL n. 63/2013, ovvero il Decreto del MISE del 3 agosto 2020, vedasi:

<https://www.mise.gov.it/index.php/it/per-i-media/notizie/it/198-notizie-stampa/2041355-superbonus-e-sismabonus-al-110-firmato-il-decreto-asseverazioni>

78 Comma 4 dell'art. 119 del DL 34/2020

79 per gli interventi antisismici l'asseverazione rilasciata in base alle disposizioni di cui al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 e 43 successive modificazioni 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** va rilasciata<sup>80</sup> alla fine dei lavori ovvero per ogni stato avanzamento lavori (nei casi in cui si fruisce della detrazione / cessione del credito / “sconto in fattura” per stato avanzamento lavori). L'asseverazione inoltre attesta i **requisiti tecnici** sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione.

Per gli interventi di **miglioramento energetico** ammessi al Superbonus, ai fini dell'asseverazione della **congruità delle spese** si fa riferimento<sup>81</sup> ai **prezzari** individuati dall'apposito **decreto ministeriale**<sup>82</sup>.

### 5.1.2 Il visto di conformità

Il **visto di conformità**, invece è **richiesto soltanto** nel caso in cui si intenda optare per la cessione del credito ovvero per il c.d. “sconto in fattura” in luogo della fruizione diretta della detrazione in dichiarazione dei redditi.

Il visto di conformità' e' rilasciato<sup>83</sup> dai soggetti incaricati della trasmissione presentazione delle dichiarazioni delle imposte sui redditi, IRAP, IVA in via telematica<sup>84</sup>, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti abilitati alla costituzione dei centri di assistenza fiscale<sup>85</sup>.

Il certificatore è tenuto a **verificare la presenza delle asseverazioni** e delle **attestazioni** rilasciate dai professionisti incaricati sopra richiamati.

### 5.1.3 Attestazioni e asseverazioni infedeli

La non veridicità delle attestazioni / asseverazioni comporta la **decadenza dal beneficio** fiscale (detrazione) e l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato. Inoltre in caso di rilascio di attestazioni / asseverazioni infedeli è applicabile la sanzione da € 2.000 a € 15.000 per ciascuna attestazione / asseverazione infedele resa.

### 5.1.4 Stipula polizza assicurativa

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<sup>86</sup>.

## 6 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 alle persone fisiche la ricevuta del bonifico bancario, ovvero del bonifico postale, attraverso il quale è stato effettuato il pagamento.

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**.

80 Comma 13-bis dell'art. 119 del Dl 34/2020

81 ai sensi del comma 13, lettera a), dell'art. 119 del Decreto Rilancio

82 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 2020; vedi: [https://www.mise.gov.it/images/stories/normativa/Decreto\\_efficienza\\_energetica\\_2020rev.pdf](https://www.mise.gov.it/images/stories/normativa/Decreto_efficienza_energetica_2020rev.pdf)

83 ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241,

84 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

85 dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997

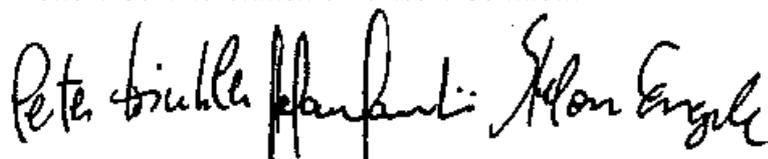
86 Circolare dell'Agenzia delle entrate nr. 24/E del 2020 – Punto 8.2

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'apposita asseverazione<sup>87</sup>.

*Restiamo a disposizione per ulteriori chiarimenti  
cordiali saluti*

*Winkler & Sandrini  
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili*



<sup>87</sup> depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.