



CIRCOLARE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

*Cari amici,
nella speranza di fare cosa gradita vi invio la
circolare dell'agenzia delle entrate con i primi
chiarimenti relativi al Superbonus 110%.*

A Presto
Antonio De Poli



Roma, 8 agosto 2020

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

INDICE

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

Premessa

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1 Ambito soggettivo di applicazione

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

- a) dai «condomini»;
- b) dalle «*persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari*». Per tali soggetti, il *Superbonus* si applica limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio;
- c) dagli *Istituti autonomi case popolari* (IACP), comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di «*in house providing*», per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica⁶. Per questi soggetti la norma prevede che il *Superbonus* spetti anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022. Il medesimo termine si applica anche ai condomini nei quali

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

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

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

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

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

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

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

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

¹¹ In base all'articolo 4, comma 3 del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020.

1.1 «Condomini»

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

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

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

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla prassi in materia¹⁵.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

¹⁶ In base all'articolo 1129 del codice civile.

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

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

1.2 Persone fisiche

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

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

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

Ne consegue che, la detrazione spetta anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni, qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito “privatistico” e, dunque, diversi:

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

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

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

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

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

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

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

I predetti soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi dell'articolo 121 del Decreto Rilancio, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. sconto in fattura) anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari²⁰. In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.3 «Comunità energetiche rinnovabili»

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

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

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

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

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

2 AMBITO OGGETTIVO

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

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

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

Sono escluse le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A1

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

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

Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva.

La presenza, inoltre, di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che *«l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva»*.

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

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

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

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

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

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

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

²³ Cfr. circolare n. 19/E/2020.

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

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

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

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

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

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

2.1.1 Interventi di isolamento termico sugli involucri

Il *Superbonus* spetta nel caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) ed inclinate delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza "U" (dispersione di calore), espressa in W/m^2K , definiti dal decreto del Ministro dello Sviluppo economico dell'11 marzo 2008 che interessano l'involucro dell'edificio, anche unifamiliare, o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno sita all'interno di edifici plurifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo.

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

I materiali isolanti utilizzati devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 11 ottobre 2017.

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

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

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

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

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

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

Il *Superbonus* si applica agli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici in condominio per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con:

- impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microcogenerazione;

- impianti a collettori solari.

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

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

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

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

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

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

invernale.

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

Il *Superbonus* spetta per interventi effettuati sugli «*edifici unifamiliari*» o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con:

- impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microcogenerazione;
- impianti a collettori solari.

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

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

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

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

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

2.1.4 Interventi antisismici (sismabonus)

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

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

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

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

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

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

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

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

2.2 Interventi “trainati”

Il *Superbonus*²⁶ spetta anche per:

- le spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell’articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. “ecobonus”), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;
- l’installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all’articolo 16-*ter* del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

La maggiore aliquota si applica solo se gli interventi sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale elencati nel paragrafo 2.1 e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

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

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

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

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

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

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

²⁷ In base all'articolo 2, comma 5 del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 6 agosto 2020.

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

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

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

La maggiore aliquota si applica solo se gli interventi sopra elencati sono eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale elencati nel paragrafo 2.1.

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

2.2.1 Interventi di efficientamento energetico

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

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

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

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

2.2.2 Installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo

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

L'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

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

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

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

kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico.

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

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

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

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

2.2.3 Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici

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

Il limite di spesa ammesso alla detrazione, pari a 3.000 euro, è annuale ed è

riferito a ciascun intervento di acquisto e posa in opera delle infrastrutture di ricarica. Nel caso in cui la spesa sia sostenuta da più contribuenti la stessa, nel limite massimo previsto, va ripartita tra gli aventi diritto in base al costo sostenuto da ciascuno. Il predetto limite è, inoltre, riferito a ciascun contribuente e costituisce, pertanto, l'ammontare massimo di spesa ammesso alla detrazione anche nell'ipotesi in cui, nel medesimo anno, il contribuente abbia sostenuto spese per l'acquisto e la posa in opera di più infrastrutture di ricarica.

Ai fini dell'applicazione del *Superbonus* l'installazione deve essere eseguita congiuntamente ad un intervento di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale indicati nel paragrafo 2.1.

3 REQUISITI PER L'ACCESSO AL SUPERBONUS

Ai fini dell'accesso al *Superbonus*, gli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti devono:

- rispettare i requisiti previsti dal decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti del 6 agosto 2020³²;
- assicurare, nel loro complesso, anche «*congiuntamente*» (nel senso

³² In base al comma 3-ter dell'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, il quale prevede che con uno o più decreti del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare e il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, sono definiti i requisiti tecnici che devono soddisfare gli interventi che beneficiano delle agevolazioni di cui al presente articolo, ivi compresi i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, nonché le procedure e le modalità di esecuzione di controlli a campione, sia documentali che in situ, eseguiti dall'ENEA e volti ad accertare il rispetto dei requisiti che determinano l'accesso al beneficio. Nelle more dell'emanazione dei decreti di cui al presente comma, continuano ad applicarsi il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 47 del 26 febbraio 2007, e il decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008. L'ENEA, ai fini di assicurare coerenza con la legislazione e la normativa vigente in materia di efficienza energetica, limitatamente ai relativi

indicato al paragrafo 2.2, e salve le ipotesi indicate nel medesimo paragrafo) agli interventi di efficientamento energetico di cui al medesimo articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, all'installazione di impianti solari fotovoltaici ed, eventualmente, dei sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio condominiale, unifamiliare o della singola unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari, ovvero, se non possibile in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta.

Ne consegue che qualora l'edificio si trova in classe energetica "A3" basterà salire alla classe successiva "A4" per veder riconosciuta la detrazione nella misura del 110 per cento.

Il miglioramento energetico è dimostrato dall'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.), di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, ante e post intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

4 DETRAZIONE SPETTANTE

La detrazione è riconosciuta nella misura del 110 per cento, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e si applica alle spese sostenute, per interventi "trainanti" e "trainati", dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi.

In caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, realizzati su

contenuti tecnici, adegua il portale attualmente in essere e la relativa modulistica per la trasmissione dei dati a cura dei soggetti beneficiari delle detrazioni di cui al presente articolo.

edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongono di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari, il *Superbonus* spetta per le spese sostenute dalle persone fisiche - nonché dai soggetti che producono reddito d'impresa o esercenti arti e professioni in relazione agli interventi su immobili diversi da quelli utilizzati per lo svolgimento di attività di impresa, arti e professioni - per interventi realizzati su un massimo di due unità immobiliari. Tale limitazione non opera per le spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

I limiti di spesa ammessi alla detrazione variano in funzione della tipologia di interventi realizzati nonché degli edifici oggetto dei lavori agevolabili.

L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili e deve intendersi riferito all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente indipendente oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato.

Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Pertanto, ad esempio, nel caso in cui due contribuenti comproprietari di un edificio unifamiliare sostengano spese per interventi di isolamento termico delle superfici opache, per i quali il limite di spesa è di 50.000 euro e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, per il quale il limite di spesa è pari a euro 30.000, avranno diritto ad una detrazione pari al 110 per cento, calcolata su un importo di spesa complessivamente pari a 80.000, da ripartire in base alla spesa effettivamente sostenuta da ciascuno.

Analogamente nel caso in cui il condominio realizzi un intervento di sostituzione dell'impianto termico (intervento trainante) e il condomino, al quale sono imputate spese per tale intervento pari, ad esempio, a 10.000 euro, effettui

interventi trainati , sostituendo sulla propria unità immobiliare, gli infissi con una spesa pari a 20.000 euro, nonché installando le schermature solari, con una spesa pari a 5.000 euro, avrà diritto ad una detrazione pari a 38.500 euro (110 per cento di 35.000 euro).

Nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio, per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del Codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare. Nel caso, ad esempio, in cui in un edificio in condominio composto da 5 unità immobiliari siano realizzati interventi di isolamento termico delle superfici opache, per il quale il limite di spesa è pari a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (200.000 euro) ciascun condomino potrà calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a 40.000 euro.

Qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili - essendo stata realizzata, ad esempio, la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, astrattamente riconducibile sia tra gli interventi "trainati" sia tra quelli "trainanti" - il contribuente potrà applicare una sola agevolazione.

La detrazione dall'imposta lorda può essere fatta valere ai fini sia dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) – nel rispetto delle limitazioni indicate al paragrafo 1.2 per i soggetti che producono reddito d'impresa o esercenti arti e professioni - che dell'imposta sul reddito delle società (IRES) - sia pure limitatamente a spese sostenute per interventi realizzati

sulle parti comuni di edifici residenziali in condominio - e si riferisce alle spese sostenute nel 2020 o nel 2021 o, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, nei periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2020 e alla data del 31 dicembre 2021, nonché per gli IACP comunque denominati e dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022 indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono.

Ciò comporta, in particolare che, in applicazione dei principi generali, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese stesse occorre fare riferimento:

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

rappresentano la tecnica contabile mediante la quale le spese qui in esame concorrono alla formazione del risultato di periodo.

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

Ad esempio, nel caso di bonifico eseguito dal condominio dopo il 1° luglio 2020, danno diritto al *Superbonus* anche le rate versate dal condomino nel 2019, nel 2020 e nel 2021 se in data antecedente alla scadenza dei termini della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2020.

La detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Ne consegue che la detrazione non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito; eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione. Pertanto, ad esempio, qualora il contribuente persona fisica a fronte delle spese agevolabili riceve i contributi in periodi di imposta successivi a quelli in cui ha beneficiato della detrazione, tali contributi devono essere assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera *n-bis*), del TUIR. Si considerano, invece, rimaste a carico le spese rimborsate per effetto di contributi che hanno concorso a formare il reddito in capo al contribuente.

In ogni caso, come tutte le detrazioni dall'imposta lorda, l'agevolazione è ammessa entro il limite che trova capienza nella predetta imposta annua; pertanto, la quota annuale della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun anno, non può essere utilizzata in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi d'imposta successivi né essere chiesta a rimborso.

Va, tuttavia, ricordato che, in alternativa alla fruizione della detrazione, il contribuente (anche incapiente) può optare per il cd. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione stessa (cfr. paragrafo n. 7).

La detrazione si applica, inoltre, sul valore totale della fattura, al lordo del pagamento dell'IVA.

In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale (vendita o donazione) sulla quale sono stati realizzati gli interventi ammessi al *Superbonus*, le relative detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal cedente spettano, salvo diverso accordo tra le parti, per i rimanenti periodi d'imposta, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

5 ALTRE SPESE AMMISSIBILI AL SUPERBONUS

Per espressa previsione normativa, sono detraibili nella misura del 110 per cento, nei limiti previsti per ciascun intervento, le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità nonché delle attestazioni e delle asseverazioni.

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

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

6 CUMULABILITÀ

Per gli interventi diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus* restano applicabili le agevolazioni già previste dalla legislazione vigente in materia di riqualificazione energetica.

Si tratta, in particolare, delle detrazioni spettanti per:

- interventi di riqualificazione energetica degli edifici disciplinati dall'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013 non effettuati «congiuntamente» a quelli che danno diritto al *Superbonus*. Ai sensi di tale ultimo articolo, la detrazione attualmente prevista va dal 50 per cento al 85 per cento delle spese sostenute, in base alla tipologia di interventi effettuati, da ripartire in 10 quote annuali;
- l'installazione di impianti solari fotovoltaici, diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus* che rientrano, invece, tra gli interventi finalizzati al risparmio energetico di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *h*), del TUIR, nonché dell'installazione contestuale o successiva dei sistemi di accumulo funzionalmente collegati agli impianti solari fotovoltaici stessi. Ai sensi di tale ultimo articolo, la detrazione è attualmente pari al 50 per cento delle spese sostenute da ripartire in 10 quote annuali;
- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, diverse da quelle che danno diritto al *Superbonus*, che rientrano tra gli interventi ammessi alla detrazione di cui all'articolo 16-*ter* del decreto-legge n. 63 del 2013, pari al 50 per cento delle spese sostenute, da ripartire tra gli aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo.

Si precisa, inoltre, che gli interventi trainanti ammessi al *Superbonus* possono astrattamente rientrare anche tra quelli di riqualificazione energetica agevolabili ai sensi del citato articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, oppure tra quelli di recupero del patrimonio edilizio richiamati all'articolo 16 del medesimo decreto-legge n. 63 del 2013. In considerazione della possibile

sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle normative richiamate, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Qualora si attuino interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili - essendo stati realizzati, ad esempio, nell'ambito della ristrutturazione dell'edificio, sia interventi ammessi al *Superbonus* (ad esempio, il cd. cappotto termico) sia interventi edilizi, esclusi dal predetto *Superbonus*, ma rientranti tra quelli di ristrutturazione edilizia di cui al citato articolo 16-*bis* del TUIR, per cui spetta una detrazione pari al 50 per cento delle spese (ad esempio, il rifacimento dell'impianto idraulico), il contribuente potrà fruire di entrambe le agevolazioni a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai due diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

7 ALTERNATIVE ALLE DETRAZIONI

Ai sensi dell'articolo 121 del Decreto Rilancio, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al paragrafo 7.2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, alternativamente:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. "sconto in fattura"). Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui il contribuente sostenga una spesa pari a 30.000 euro alla quale corrisponde una detrazione pari a 33.000 euro (110 per cento), a fronte

dello sconto applicato in fattura pari a 30.000 euro, il fornitore maturerà un credito d'imposta pari a 33.000 euro. Nel caso in cui, invece, il fornitore applichi uno sconto "parziale", il credito d'imposta è calcolato sull'importo dello sconto applicato. Ciò comporta, in sostanza, che se a fronte di una spesa di 30.000 euro, il fornitore applica uno sconto pari a 10.000 euro, lo stesso maturerà un credito d'imposta pari a 11.000 euro. Il contribuente potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari a 22.000 euro (110 per cento di 20.000 euro rimasti a carico) o, in alternativa, potrà optare per la cessione del credito corrispondente a tale importo rimasto a carico ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari;

- b) per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

L'opzione può essere effettuata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori che, con riferimento agli interventi ammessi al *Superbonus*, non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo. Il primo stato di avanzamento, inoltre, deve riferirsi ad almeno il 30 per cento dell'intervento medesimo.

Nel caso in cui più soggetti sostengano spese per interventi realizzati sul medesimo immobile di cui sono possessori, ciascuno potrà decidere se fruire direttamente della detrazione o esercitare le opzioni previste, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri.

In particolare, per interventi sulle parti comuni degli edifici, non è necessario che il condominio nel suo insieme opti per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante. Infatti, alcuni condomini potranno scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e beneficiare così della detrazione, mentre altri potranno optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

I crediti d'imposta sono utilizzati in compensazione³³ attraverso il modello F24.

Non si applica il limite generale di compensabilità³⁴ previsto per i crediti di imposta e contributi pari a 700.000 euro (elevato a 1 milione di euro per il solo anno 2020), né il limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi³⁵.

L'opzione, inoltre, può essere esercitata, sempre con riferimento alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, anche sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. In tale ipotesi, l'opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è irrevocabile. Ad esempio, il contribuente che ha sostenuto la spesa nell'anno 2020 può scegliere di fruire delle prime due rate di detrazione spettante, indicandole nelle relative dichiarazioni dei redditi, e di cedere il credito corrispondente alle restanti rate di detrazione.

Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione.

La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

La cessione può essere disposta in favore:

- dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi;
- di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti);
- di istituti di credito e intermediari finanziari.

³³ Ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, per il pagamento delle imposte sui redditi, l'IVA, l'IRAP, i contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa, i contributi previdenziali e assistenziali dovuti dai datori dei lavori, i premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, le tasse sulle concessioni governative, le tasse scolastiche, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'IVA, le somme che i soggetti tenuti alla riscossione dell'incremento all'addizionale comunale debbono riversare all'INPS.

³⁴ Previsto dall'articolo 34, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

I soggetti che ricevono il credito hanno, a loro volta, la facoltà di successive cessioni.

Il condomino può cedere l'intera detrazione calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile.

7.1 Modalità di esercizio dell'opzione

Le modalità di esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei professionisti abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro)³⁶ sono definite con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 Agosto 2020.

7.2 Interventi per i quali è possibile optare per la cessione o lo sconto

L'opzione può essere esercitata relativamente alle detrazioni spettanti per le spese per gli interventi di:

- **recupero del patrimonio edilizio** di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettere a) e b), del TUIR. Si tratta, in particolare, degli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità immobiliari nonché dei precedenti interventi e di quelli di manutenzione ordinaria effettuati sulle parti comuni degli edifici;
- **efficienza energetica** indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 quali, ad esempio, gli interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento o delle finestre comprensive di infissi, gli interventi sulle strutture o sull'involucro degli edifici, e quelli finalizzati congiuntamente

³⁵ Previsto dall'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

anche alla riduzione del rischio sismico (*ecobonus*), nonché gli interventi di efficienza energetica che danno diritto al *Superbonus*;

- **adozione di misure antisismiche** di cui all'articolo 16 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 (*sismabonus*), compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*. L'opzione può essere esercitata anche con riferimento alla detrazione spettante per l'acquisto delle “case antisismiche” (comma 1-*septies*);
- **recupero o restauro della facciata degli edifici** esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, per i quali spetta il cd. bonus facciate introdotto dalla legge di Bilancio 2020 (cfr. articolo 1, comma 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160);
- **installazione di impianti fotovoltaici** indicati nell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera h) del TUIR, compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*;
- **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013, compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*.

8 ADEMPIMENTI NECESSARI AI FINI DEL SUPERBONUS

Come già precisato, le disposizioni in materia di *Superbonus* si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. “*sismabonus*”), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (cd. “*ecobonus*”).

In particolare, il *Superbonus*, a differenza delle predette agevolazioni, prevede un'aliquota di detrazione più elevata, nonché una diversa modalità di fruizione dell'agevolazione in quanto la detrazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo ed è inoltre possibile optare per un utilizzo alternativo della detrazione mediante lo sconto e la cessione.

³⁶ Ai sensi del comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Pertanto, in linea generale, anche ai fini del *Superbonus* è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici, inclusi quelli antisismici e quelli finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, nonché quelli di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici.

In particolare, anche ai fini del *Superbonus*, il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato. L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa. Su tali bonifici, le banche, Poste Italiane SPA nonché gli istituti di pagamento - autorizzati in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 11 del 2010 e al decreto legislativo n. 385 del 1993 (TUB) a prestare servizi di pagamento - applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) di cui all'articolo 25 del decreto-legge n. 78 del 2010. A tal fine possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Inoltre, in aggiunta ai predetti adempimenti, è necessario acquisire:

- ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al *Superbonus*;
- ai fini del *Superbonus* nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al predetto *Superbonus* l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi

agevolati.

8.1 Visto di conformità

Ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto riferiti al *Superbonus* prevista dall'articolo 121 del Decreto Rilancio, è necessario richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF che sono tenuti a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

8.2 Asseverazione

È necessario, inoltre, richiedere, sia ai fini dell'utilizzo diretto in dichiarazione del *Superbonus* che dell'opzione per la cessione o lo sconto:

- per gli interventi di efficientamento energetico, l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato, che consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Una copia dell'asseverazione è trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA), secondo le modalità stabilite con il decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 3 agosto 2020;
- per gli interventi antisismici, l'asseverazione da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, dell'efficacia degli interventi, in base alle disposizioni di cui al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 e

successive modificazioni. I professionisti incaricati devono attestare anche la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. L'asseverazione è depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

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

Per gli interventi di miglioramento energetico ammessi al *Superbonus*, ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese si fa riferimento ai prezzi individuati dal decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare e del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti del 6 agosto 2020³⁷.

Per gli interventi relativi alla adozione di misure antisismiche ammessi al *Superbonus*, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, nel rispetto della normativa di settore applicabile, attestano la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. Il soggetto che rilascia il visto di conformità verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

Ai fini del rilascio delle predette attestazioni ed asseverazioni, i tecnici abilitati sono tenuti alla stipula di una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, al fine di

³⁷ Ai sensi del comma 13, lettera a), dell'art. 119 del Decreto Rilancio

garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

Resta ferma l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato, ai soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni infedeli si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 2.000 a euro 15.000 per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa.

La non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio. Si applicano le disposizioni della legge 24 novembre 1981, n. 689. L'organo addetto al controllo sull'osservanza della presente disposizione ai sensi dell'articolo 14 della legge 24 novembre 1981, n. 689, è individuato nel Ministero dello sviluppo economico.

8.3 Documentazione da conservare

Ai fini del *Superbonus* il contribuente deve conservare le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi e, limitatamente ai soggetti di cui al punto 1.2, la ricevuta del bonifico bancario, ovvero del bonifico postale, attraverso il quale è stato effettuato il pagamento.

Se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, la prova delle spese può essere costituita da altra idonea documentazione.

Se i lavori sono effettuati dal detentore dell'immobile, va altresì acquisita la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori.

Nel caso in cui gli interventi sono effettuati su parti comuni degli edifici va, altresì, acquisita copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese. Tale documentazione può essere sostituita dalla certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio.

È necessario, altresì, conservare una copia dell'asseverazione trasmessa

all'ENEA per gli interventi di efficientamento energetico, nonché, per gli interventi antisismici, una copia dell'asseverazione depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

9 CONTROLLI

Ai fini del controllo, si applicano, nei confronti dei soggetti che esercitano l'opzione, le attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni.

I fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto. Pertanto, se soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha acquistato il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta.

L'Agenzia delle entrate nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo procede, in base a criteri selettivi e tenendo anche conto della capacità operativa degli uffici, alla verifica documentale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione nei termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 27, commi da 16 a 20, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

Qualora sia accertata la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti del soggetto che ha esercitato l'opzione, maggiorato degli interessi di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e delle sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre

1997, n. 471.

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

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

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)