



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 25 giugno 2021

OGGETTO: *Raccolta dei principali documenti di prassi relativi alle spese che danno diritto a deduzioni dal reddito, detrazioni d'imposta, crediti d'imposta e altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche e per l'apposizione del visto di conformità per l'anno d'imposta 2020*

SOMMARIO

Premessa.....	9
Il rilascio del visto di conformità	11
Redditi e ritenute certificati dai sostituti d'imposta e indicati in dichiarazione	19
Oneri e spese per i quali spetta una detrazione dall'imposta lorda (Quadro E).....	25
Spese sanitarie.....	38
<i>Spese sanitarie (Rigo E1)</i>	<i>44</i>
<i>Spese sanitarie relative a patologie esenti dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica (Rigo E1 colonna 1)</i>	<i>64</i>
<i>Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti (Rigo E2)</i>	<i>66</i>
<i>Spese sanitarie per persone con disabilità (Rigo E3).....</i>	<i>68</i>
<i>Spese per l'acquisto di veicoli per persone con disabilità (Rigo E4).....</i>	<i>74</i>
<i>Spese per acquisto cane guida (Rigo E5)</i>	<i>87</i>
<i>Rateizzazione spese sanitarie (Rigo E6)</i>	<i>89</i>
Interessi passivi per mutui.....	90
<i>Interessi per mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale (Rigo E7)</i>	<i>94</i>
<i>Interessi relativi a mutui ipotecari stipulati prima del 1993 per l'acquisto di altri immobili (Rigo E8/E10, cod. 8).....</i>	<i>112</i>
<i>Interessi relativi a mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio (Rigo E8/E10, cod. 9).....</i>	<i>115</i>
<i>Interessi relativi a mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale (Rigo E8/E10, cod. 10).....</i>	<i>118</i>
<i>Interessi relativi a prestiti o mutui agrari (Rigo E8/E10, cod. 11).....</i>	<i>125</i>
Spese di istruzione non universitarie (Rigo E8/E10, cod. 12).....	127
Spese di istruzione universitaria (Rigo E8/E10, cod. 13).....	132
Spese funebri (Rigo E8/E10, cod. 14).....	143
Spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale (Rigo E8/E10, cod. 15)	145
Spese per attività sportive praticate dai ragazzi (Rigo E8/E10, cod. 16)	148
Spese per l'intermediazione immobiliare (Rigo E8/E10, cod. 17)	151
Canoni di locazione sostenuti da studenti universitari fuori sede (Rigo E8/E10, cod. 18)	155

Erogazioni liberali in denaro a popolazioni colpite da calamità pubbliche o da altri eventi straordinari (Rigo E8/E10, cod. 20).....	160
Erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche (Rigo E8/E10, cod. 21)	162
Contributi associativi alle società di mutuo soccorso (Rigo E8/E10, cod. 22)	164
Erogazioni in denaro alla Fondazione La Biennale di Venezia (Rigo E8/E10, cod. 24).....	166
Spese relative ai beni soggetti a regime vincolistico (Rigo E8/E10, cod. 25).....	168
Erogazioni liberali a favore delle attività culturali ed artistiche (Rigo E8/E10, cod. 26).....	172
Erogazioni liberali a favore degli enti dello spettacolo (Rigo E8/E10, cod. 27).....	176
Erogazioni liberali in denaro a favore di fondazioni operanti nel settore musicale (Rigo E8/E10, cod. 28)	178
Spese veterinarie (Rigo E8/E10, cod. 29)	180
Spese sostenute dai sordi per i servizi di interpretariato (Rigo E8/E10, cod. 30)	183
Erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado (Rigo E8/E10, cod. 31).....	185
Contributi versati per il riscatto del corso di laurea dei familiari a carico (Rigo E8/E10, cod. 32)	188
Spese sostenute dai genitori per pagare le rette relative alla frequenza di asili nido (Rigo E8/E10, cod. 33).....	190
Erogazioni liberali in denaro al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato (Rigo E8/E10, cod. 35).....	192
Premi di assicurazione (Rigo E8/E10, cod. 36 - 38 e 39).....	194
<i>Premi relativi alle assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni (Rigo E8/E10, cod. 36)</i>	<i>196</i>
<i>Premi relativi alle assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave (Rigo E8/E10, cod. 38)</i>	<i>198</i>
<i>Premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana (Rigo E8/E10, cod. 39).....</i>	<i>200</i>
Spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale (Rigo E8/E10, cod. 40)	204
Premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi (Rigo E8/E10, cod. 43)	208
Spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni con disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) (Rigo E8/E10, cod. 44)	210

Erogazioni liberali in denaro a favore delle ONLUS, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche (Rigo E8/E10, cod. 61)	213
Erogazioni liberali in denaro a favore dei partiti politici (Rigo E8/E10, cod. 62).....	216
Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle ONLUS e delle associazioni di promozione sociale (Rigo E8/E10, cod. 71)	219
Erogazioni liberali in favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti, per COVID-19 (Rigo E8/10, cod. 72)	223
Erogazioni liberali a favore delle organizzazioni del volontariato (Rigo E8/E10, cod. 76).....	228
Premi per rischio eventi calamitosi per assicurazioni stipulate contestualmente alla cessione del credito d'imposta relativo agli interventi <i>Sisma bonus</i> al 110 per cento ad un'impresa di assicurazione (Rigo da E8 a E10, cod. 81)	231
Spese per canoni di <i>leasing</i> di immobile da adibire ad abitazione principale (Rigo E14).....	235
Oneri e spese per i quali spetta una deduzione dal reddito complessivo (Quadro E Sez. II).....	239
Contributi previdenziali e assistenziali (Rigo E21)	243
Assegno periodico corrisposto al coniuge (Rigo E22)	246
Contributi per gli addetti ai servizi domestici e familiari (Rigo E23)	249
Contributi ed erogazioni a favore di istituzioni religiose (Rigo E24)	253
Spese mediche e di assistenza specifica per le persone con disabilità (Rigo E25)	256
Contributi versati ai fondi integrativi del Servizio Sanitario Nazionale (Rigo E26, cod. 6).....	260
Contributi, donazioni e oblazioni erogate alle ONG riconosciute idonee che operano nel campo della cooperazione con i Paesi in via di sviluppo (Rigo E26, cod. 7)	262
Erogazioni liberali in denaro o in natura a favore di alcune fondazioni e associazioni riconosciute (Rigo E26, cod. 8)	265
Erogazioni liberali in denaro a favore di enti universitari, di ricerca pubblica e vigilati, nonché degli enti parco regionali e nazionali (Rigo E26, cod. 9)	267
Erogazioni liberali, donazioni e altri atti a titolo gratuito a favore di <i>trust</i> o fondi speciali (Rigo E26, cod. 12)	269
Contributi versati dai lavoratori in quiescenza a casse di assistenza sanitaria aventi esclusivamente fini assistenziali (Rigo E26, cod. 13)	271

Altri oneri deducibili (Rigo E26, cod. 21)	273
Contributi e premi per forme pensionistiche complementari e individuali (Righi E27/E30)	276
Spese per l'acquisto o la costruzione di abitazioni date in locazione (Rigo E32)	282
Somme restituite al soggetto erogatore in periodi di imposta diversi da quello in cui sono state assoggettate a tassazione (Rigo E33).....	287
Erogazioni liberali in denaro o in natura in favore delle ONLUS, delle organizzazioni di volontariato e delle APS (Rigo E36)	289
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, <i>Sisma bonus</i> , <i>Bonus verde</i> e <i>Bonus facciate</i> (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB).....	293
<i>Aspetti generali</i>	293
<i>Soggetti che possono fruire della detrazione</i>	293
<i>Trasferimento della detrazione</i>	301
<i>Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione</i>	304
<i>Intestazione dei documenti di spesa</i>	308
<i>Limite di detraibilità</i>	310
<i>Cumulabilità con altre agevolazioni</i>	313
<i>Interventi che danno diritto alla detrazione</i>	313
<i>Titoli abilitativi</i>	333
<i>Acquisto di unità immobiliare facente parte di fabbricati interamente ristrutturati</i>	335
<i>Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto</i>	339
<i>Sisma bonus</i>	339
<i>Acquisto di case antisismiche</i>	345
<i>Bonus verde</i>	352
<i>Interventi finalizzati al recupero o al restauro delle facciate degli edifici esistenti - Bonus facciate (Righi da E41 a E43 – cod. 15)</i>	355
Riscatto periodi non coperti da contribuzione (Rigo E56, cod. 1 – Sez. III C).....	368
Acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (Rigo E56 – Sez. III C).....	371
Spese per l'arredo degli immobili ristrutturati - <i>Bonus mobili</i> - (Rigo E57 – Sez. III C).....	375
Spese per l'arredo degli immobili giovani coppie (Rigo E58 – Sez. III C).....	384

IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B (Rigo E59 – Sez. III C)	385
Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico – Eco bonus (Righi E61/E62, quadro E, Sez. IV)	386
<i>Interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 1)....</i>	<i>396</i>
<i>Interventi sull'involucro degli edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 2 e 12)</i>	<i>399</i>
<i>Installazione di pannelli solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 3).....</i>	<i>401</i>
<i>Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 4 e cod. 13)</i>	<i>403</i>
<i>Acquisto e posa in opera di schermature solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 5)</i>	<i>407</i>
<i>Acquisto e posa in opera di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 6).....</i>	<i>408</i>
<i>Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto - Building Automation (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 7 e 16)</i>	<i>410</i>
<i>Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 8 e 9).....</i>	<i>412</i>
<i>Interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una o a due classe di rischio inferiore (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 10 e 11).....</i>	<i>414</i>
Superbonus (Righi E41/E53 quadro E sez IIIA, IIIB, IIIC e Righi E61/E62, quadro E, sez. IV)	439
<i>Aspetti generali.....</i>	<i>439</i>
<i>Soggetti che possono fruire della detrazione.....</i>	<i>440</i>
<i>Ambito oggettivo.....</i>	<i>445</i>
<i>Interventi agevolabili</i>	<i>450</i>
<i>Altre spese ammissibili al Superbonus</i>	<i>461</i>
<i>Detrazione spettante.....</i>	<i>462</i>
<i>Trasferimento inter vivos o mortis causa dell'immobile</i>	<i>464</i>
<i>Cumulabilità con altre agevolazioni.....</i>	<i>465</i>
<i>Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto.....</i>	<i>466</i>
<i>Adempimenti.....</i>	<i>468</i>

Detrazioni per canoni di locazione relativi ad alloggi adibiti ad abitazione principale (Rigo E71).....	478
Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale (Rigo E71, cod. 1).....	480
Detrazione per alloggi locati con contratti in regime convenzionale (Rigo E71, cod. 2).....	481
Detrazione per canoni di locazione spettanti ai giovani per abitazione principale (Rigo E71, cod. 3).....	483
Detrazione per lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro (Rigo E72).....	485
Detrazione per le spese di mantenimento dei cani guida (Rigo E81)	487
Borsa di studio assegnata dalle regioni o dalle province autonome di Trento e Bolzano (Rigo E83, cod. 1).....	488
Donazioni effettuate all'ente ospedaliero "Ospedali Galliera" di Genova (Rigo E83, cod. 2).....	489
Credito d'imposta <i>Bonus vacanze</i> (Rigo E83, cod. 3 e 4).....	490
Versamenti in acconto e riporto dell'eccedenza dalla precedente dichiarazione dei redditi (Quadro F).....	495
Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa (Rigo G1).....	501
Credito d'imposta per canoni di locazione non percepiti (Rigo G2).....	506
Credito d'imposta per il reintegro delle anticipazioni sui fondi pensione (Rigo G3) ..	508
Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero (Rigo G4).....	510
Credito d'imposta per gli immobili colpiti dal sisma in Abruzzo (Rigo G5/G6).....	513
<i>Abitazione principale (Rigo G5)</i>	515
<i>Altri immobili (Rigo G6)</i>	516
Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione (Rigo G7).....	517
Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura (<i>Art bonus</i>) (Rigo G9).....	518
Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della scuola (<i>School bonus</i>) (Rigo G10)	523
Credito d'imposta per negoziazione e arbitrato (Rigo G11).....	525
Credito d'imposta mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali (Rigo G15-codice 1)	527
Credito d'imposta APE (Rigo G15 codice 2)	529

Credito d'imposta per monopattini elettrici e servizi di mobilità elettrica (Rigo G15, cod. 5).....	531
ALLEGATO	532

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, Sisma bonus, Bonus verde e Bonus facciate (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB)

Art. 16-bis del TUIR - Art. 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 – Art. 1, commi 12-15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 – Art. 1, commi 219-223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - Decreto ministeriale 18 febbraio 1998

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio

Aspetti generali

Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 36 per cento (elevato, dal 26 giugno 2012, al 50 per cento) delle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati su parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze. La detrazione, introdotta dall'art. 1, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, è stata resa permanente dall'art. 4 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, che ha previsto l'introduzione nel TUIR dell'art. 16-bis.

La detrazione spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedano entro diciotto mesi (fino al 31 dicembre 2014 erano sei mesi) dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

La detrazione è ripartita in 10 rate annuali di pari importo.

In applicazione del criterio di cassa, la detrazione spetta nel periodo in cui le spese sono sostenute. La detrazione compete, pertanto, anche se il pagamento delle spese è eseguito in un periodo d'imposta antecedente a quello in cui sono iniziati i lavori o successivo a quello in cui i lavori sono completati (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

Soggetti che possono fruire della detrazione

Possono fruire della detrazione tutti i contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2*).

La detrazione spetta ai soggetti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi, a condizione che ne sostengano le relative spese. Tali soggetti sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o beni merce (**Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.3**);
- soggetti indicati nell'art. 5 del TUIR, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile (**Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2**);
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge (**Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.2**);
- conviventi di fatto di cui all'art. 1, commi 36 e 37, della legge 20 maggio 2016, n. 76 (c.d. legge Cirinnà);
- futuro acquirente.

Detentore

La detrazione spetta ai detentori dell'immobile a condizione che siano in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario e che la detenzione dell'immobile risulti da un atto (contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato) regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente il predetto avvio. La data di inizio dei lavori deve essere comprovata dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà effettuata nei modi e nei termini previsti dal DPR n. 445 del 2000. Il consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario, invece, può essere acquisito in forma scritta anche successivamente all'inizio dei lavori a condizione, tuttavia, che sia formalizzato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intende fruire della detrazione medesima.

Fino al 2011, essendo vigente l'obbligo di inviare la comunicazione al Centro operativo di Pescara, la data di inizio lavori era rilevata da tale comunicazione (**Risoluzione 06.05.2002 n. 136/E**).

Al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, la mancanza, al momento dell'inizio dei lavori, di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato preclude il diritto alla detrazione, anche se si provvede alla successiva regolarizzazione.

Soci di cooperative

La detrazione spetta ai soci di cooperative a proprietà divisa (in qualità di possessori), assegnatari di alloggi, e, previo consenso scritto della cooperativa che possiede l'immobile, ai soci di cooperative a proprietà indivisa (in qualità di detentori). Questi ultimi possono fruire della detrazione dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione, anche se il verbale di assegnazione non è sottoposto a registrazione.

La detrazione non spetta alla cooperativa edile formata dai proprietari delle unità immobiliari che hanno provveduto alla sua costituzione per avviare la ristrutturazione dello stabile (***Risoluzione 17.11.2008 n. 442/E***).

La persona fisica che non ha ancora acquisito lo *status* di socio della cooperativa a proprietà indivisa può fruire delle detrazioni relative alle spese per il recupero del patrimonio edilizio da lui sostenute in qualità di detentore dell'immobile (purché vi sia già stato il gradimento dell'organo amministrativo e sia stato immesso nella detenzione dell'immobile).

Familiare convivente

La detrazione spetta al familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.1***). Per familiari si intendono, a norma dell'art. 5, comma 5, del TUIR, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado. Per fruire della detrazione 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 (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.1***). Lo *status* di convivenza deve sussistere già al momento in cui si attiva la procedura ovvero, come sopra detto per i detentori, alla data di inizio dei lavori (***Risoluzione 06.05.2002 n. 136/E***) o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente all'avvio dei lavori.

Lo *status* di convivenza, nonché la disponibilità dell'immobile richiesti al momento del sostenimento delle spese che danno diritto alla detrazione, non è necessario che permangano per l'intero periodo di fruizione della detrazione stessa.

La detrazione spetta al familiare per i costi sostenuti per gli interventi effettuati su una qualsiasi delle abitazioni in cui si esplica la convivenza, indipendentemente dalla ubicazione della stessa, purché tale immobile risulti a disposizione. Ai fini della detrazione, si considera a disposizione anche l'immobile oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, in quanto inagibile totalmente o parzialmente per cause di forza maggiore (ad esempio, a causa di un evento sismico o calamitoso).

La detrazione non compete, quindi, per le spese riferite ad immobili a disposizione di altri familiari (ad esempio, il marito non può fruire della detrazione per le spese di ristrutturazione di un immobile di proprietà della moglie dato in comodato alla figlia) o di terzi. Non è invece richiesto che l'immobile oggetto dell'intervento sia adibito ad abitazione principale del proprietario o del familiare convivente (**Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.10, e Circolare 12.06.2002 n. 50/E, risposta 5.1**). Ferme restando le altre condizioni, la detrazione spetta anche se le abilitazioni comunali all'esecuzione dei lavori sono intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione (**Risoluzione 12.06.2002 n. 184/E**).

Convivente di fatto

Per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2016, la detrazione spetta al convivente di fatto del possessore o detentore dell'immobile anche in assenza di un contratto di comodato. La disponibilità dell'immobile da parte del convivente risulta, infatti, insita nella stabile convivenza che si esplica ai sensi dell'art. 1, commi 36 e 37, della l. n. 76 del 2016.

Il convivente di fatto che sostiene le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste dal richiamato art. 16-bis del TUIR, può, quindi, fruire della detrazione alla stregua di quanto chiarito per i familiari conviventi. Così, ad esempio, può beneficiare della detrazione anche per le spese sostenute per interventi effettuati su una delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza, anche se diversa dall'abitazione principale della coppia.

Poiché, ai fini dell'accertamento della "stabile convivenza", la l. n. 76 del 2016 richiama il concetto di famiglia anagrafica previsto dal regolamento anagrafico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1989 (**Risoluzione 28.07.2016 n. 64/E**), tale *status* può risultare dai registri anagrafici o essere oggetto di autocertificazione resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000.

Futuro acquirente

La detrazione spetta al futuro acquirente, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, se è stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato (**Risoluzione 08.02.2008 n. 38/E, e Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.2**).

Più in generale, il promissario acquirente di un *box* pertinenziale o di un immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, di cui all'art. 16-bis, comma 3, del TUIR, o di un immobile sul quale intende effettuare i lavori di recupero del patrimonio edilizio, può beneficiare della detrazione per gli importi versati in acconto sull'acquisto dell'immobile o versati per i lavori di

ristrutturazione, a condizione che alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione siano stati registrati il preliminare di acquisto o il rogito (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**).

Occorre, altresì, che il promissario acquirente sia stato immesso nel possesso dell'immobile ed esegua gli interventi a proprio carico.

Non è richiesta l'autorizzazione ad eseguire i lavori da parte del promittente venditore che può ritenersi implicitamente accordata in conseguenza dell'anticipata immissione nel possesso dell'immobile.

La detrazione spetta al futuro acquirente, alle condizioni sopra precisate, anche nelle ipotesi in cui non si perfezioni l'acquisto.

Lavori eseguiti in proprio

Il contribuente che esegue in proprio i lavori ha comunque diritto alla detrazione limitatamente alle spese sostenute per l'acquisto dei materiali utilizzati, che può avvenire anche precedentemente all'inizio dei lavori (**Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.1, e Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.4**).

Condominio

Il condominio negli edifici, disciplinato dagli artt. da 1117 a 1139 c.c., costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste una proprietà individuale dei singoli condomini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (*box*, cantine, ecc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile.

Il condominio può svilupparsi, ad esempio, sia in senso verticale (edificio condominiale a più piani) sia in senso orizzontale (*residence* composti da villette mono o bifamiliari con più servizi in comune quali, ad esempio, strade interne, illuminazione, ecc.).

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 proprietà (**Circolare 07.02.2007 n. 7/E, e Circolare 06.11.2000 n. 204**).

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'art. 1117 c.c. (**Risoluzione 12.02.2010 n. 7/E**, che supera il precedente orientamento fornito dalla **Risoluzione 07.05.2007 n. 84/E**).

Sono parti comuni:

- il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni d'ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e, in genere, tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune;
- i locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento centrale, per gli stenditoi o per altri simili servizi in comune;
- le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli acquedotti e, inoltre, le fognature e i canali di scarico, 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 condomino usufruisce della detrazione per i lavori effettuati sulle parti comuni degli edifici residenziali, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli artt. 1123 e seguenti c.c.

L'art. 1129, comma 1, c.c. prevede l'obbligo della nomina di un amministratore condominiale qualora i condòmini siano in numero superiore a otto.

È l'amministratore che, per gli interventi sulle parti comuni, provvede all'indicazione dei dati del fabbricato in dichiarazione e, nella generalità dei casi, agli altri adempimenti relativi alla detrazione. In particolare, l'amministratore rilascia, in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condomino, una certificazione dalla quale risultano:

- le sue generalità ed il suo codice fiscale;
- gli elementi identificativi del condominio;
- l'ammontare delle spese sostenute nell'anno di riferimento;
- la quota parte millesimale imputabile al condomino.

L'amministratore deve, inoltre, conservare tutta la documentazione originale, così come individuata dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, al fine di esibirla a richiesta degli Uffici. In tali ipotesi, nella dichiarazione dei redditi, i singoli condomini devono limitarsi ad indicare il codice fiscale del condominio (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.4, Risoluzione 04.06.2007 n. 124/E, risposta 2, e Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.6***).

Ai fini del riconoscimento del beneficio, nel caso di spese relative ad interventi sulle parti comuni, la detrazione compete con riferimento all'anno di effettuazione del bonifico bancario o postale da parte dell'amministratore o di altro soggetto incaricato e nel limite delle rispettive quote imputate ai

singoli condomini e da questi ultimi effettivamente versate al condominio, anche anticipatamente o posticipatamente rispetto alla data di effettuazione del bonifico stesso ma, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (**Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.8, e Circolare 24.02.1998 n. 57**).

Ove non esista possibilità di accordo tra i condomini sulla gestione delle parti comuni di un edificio, l'autorità giudiziaria può nominare un rappresentante giudiziale del condominio. Tale soggetto è legittimato a porre in essere tutti gli adempimenti inerenti la gestione dell'agevolazione, compreso il rilascio della certificazione dell'avvenuto assolvimento degli obblighi necessari ai fini dell'imputazione/suddivisione della spesa per ciascun condomino (**Risoluzione 21.07.2008 n. 314/E**).

Ai fini della detrazione relativa alle spese per gli interventi effettuati sulle parti comuni, nel caso in cui la certificazione dell'amministratore del condominio indichi i dati relativi ad un solo proprietario, mentre le spese per quel determinato alloggio sono state sostenute anche da altri, questi ultimi, qualora ricorrano tutte le altre condizioni che comportano il riconoscimento del diritto alla detrazione, possono fruirne a condizione che attestino sul documento rilasciato dall'amministratore, comprovante il pagamento della quota relativa alle spese, il loro effettivo sostenimento e la percentuale di ripartizione (**Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.7**).

Ciò vale anche quando la spesa è sostenuta dal familiare convivente o dal convivente di fatto del proprietario dell'immobile, che può portare in detrazione le spese sostenute per i lavori condominiali. Sul documento rilasciato dall'amministratore, comprovante il pagamento della quota millesimale relativa alle spese in questione, il convivente deve indicare i propri estremi anagrafici e l'attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.2**).

Condominio minimo

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscano su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne ceda a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento (**Risoluzione 14.02.2008 n. 45/E**).

Per condominio minimo si intende un edificio composto da un numero non superiore a otto condomini.

Per beneficiare della detrazione per i lavori eseguiti sulle parti comuni, non è più necessario acquisire il codice fiscale del condominio nelle ipotesi in cui i condòmini, non avendo l'obbligo di nominare un amministratore, non vi abbiano provveduto, a condizione che non vi sia stato pregiudizio al rispetto, da parte delle banche e di Poste Italiane SPA, dell'obbligo di operare la prescritta ritenuta all'atto dell'accredito del pagamento.

In assenza del codice fiscale del condominio, i contribuenti, per beneficiare della detrazione per gli interventi edilizi realizzati su parti comuni di un condominio minimo per la quota di spettanza, possono inserire nei modelli di dichiarazione le spese sostenute utilizzando il codice fiscale del condomino che ha effettuato il relativo bonifico. Ogni condomino che ha eseguito il bonifico per la propria quota di competenza deve riportare in dichiarazione il proprio codice fiscale.

Naturalmente, il contribuente è tenuto, in sede di controllo, a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio e, se si avvale dell'assistenza fiscale, ad esibire ai CAF o agli intermediari abilitati, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto all'agevolazione, un'autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.7***).

Unico proprietario di un intero edificio

Ai fini della detrazione, i chiarimenti forniti per i condomini valgono anche quando un intero edificio, composto da due o più unità immobiliari distintamente accatastate, è posseduto da un unico proprietario o da più comproprietari e siano in esso rinvenibili parti comuni alle predette unità immobiliari.

Ciò in quanto per parti comuni devono intendersi quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari (***Risoluzione 12.07.2007 n. 167/E***).

In altri termini, la locuzione "parti comuni di edificio residenziale" deve essere considerata in senso oggettivo e non soggettivo e va riferita, dunque, alle parti comuni a più unità immobiliari e non alle parti comuni a più possessori (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.6***). In tal caso, pertanto, l'unico proprietario (o i comproprietari) dell'intero edificio ha diritto alla detrazione per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni.

Non sono, invece, ravvisabili elementi dell'edificio qualificabili come "parti comuni" quando l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze (**Risoluzione 12.07.2007 n. 167/E, risposta 2**).

Trasferimento della detrazione

La variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio prima che sia trascorso l'intero periodo di fruizione della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il trasferimento delle quote di detrazione non fruite. Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno (**Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.14**).

Le quote residue di detrazione non si trasferiscono nell'ipotesi in cui la detrazione spetta al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario), in quanto lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa (**Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4**).

Analogo ragionamento vale anche per il familiare convivente del proprietario dell'immobile che, pertanto, può fruire della quota di detrazione relativa alle spese sostenute anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, venga ceduta.

Vendita dell'immobile

L'art. 16-bis del TUIR, al comma 8, prevede che, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare (**Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposte 1.6 e 1.8**).

Nell'ipotesi in cui un contratto di compravendita di un immobile stipulato nel medesimo anno di sostenimento della spesa preveda che la detrazione rimanga in capo al cedente, che ha sostenuto la spesa, quest'ultimo fruirà dell'intera quota della detrazione (**Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.8**).

In mancanza di tale specifico accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile, la conservazione in capo al venditore delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da una scrittura privata, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi deve essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Benché il legislatore abbia utilizzato il termine vendita, la disposizione trova applicazione in tutte le ipotesi in cui si ha una cessione dell'immobile e, quindi, anche nelle cessioni a titolo gratuito quale, ad esempio, la donazione (**Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4**).

Tale disposizione vale anche in caso di permuta poiché, in base all'art. 1555 c.c., le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto compatibili (**Circolare 19.06.2012 n. 25/E, risposta 1.2**).

In caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso che gratuito, le quote di detrazione non fruita non si trasferiscono all'usufruttuario, ma rimangono al nudo proprietario. Ciò in quanto la previsione del trasferimento del beneficio fiscale prevista dal comma 8 dell'art. 16-bis del TUIR riguarda il caso di vendita, ipotesi alla quale in via di prassi è stata assimilata la donazione. In entrambi i casi, si tratta di trasferimento dell'intera titolarità dell'immobile, caratteristica che non sussiste nelle ipotesi di costituzione di diritti reali.

In caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori e contestuale costituzione del diritto di usufrutto, le quote di detrazione non fruita dal venditore si trasferiscono al nudo proprietario in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

Il trasferimento di una quota dell'immobile non è idoneo a determinare un analogo trasferimento del diritto alla detrazione, che avviene solo in presenza della cessione dell'intero immobile. Pertanto, qualora la vendita sia solo di una quota dell'immobile e non del 100 per cento, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore (**Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.8** e **Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.13**). La residua detrazione, tuttavia, si trasmette alla parte acquirente solo se, per effetto della cessione *pro-quota*, quest'ultima diventi proprietaria esclusiva dell'immobile perché, in quest'ultima ipotesi, si realizzano i presupposti richiesti dalla disposizione normativa (**Circolare 19.06.2012 n. 25/E, risposta 1.3**, e **Risoluzione 24.03.2009 n. 77/E**).

Trasferimento dell'immobile mortis causa

In caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile. In sostanza, la detrazione compete a chi può disporre dell'immobile, a prescindere dalla circostanza che lo abbia adibito a propria abitazione principale (**Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.1**).

In applicazione del criterio generale in base al quale per determinare chi possa fruitare della quota di detrazione relativa ad un anno occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31

dicembre di quell'anno, si trasferisce all'erede, in presenza dei requisiti richiesti, la quota di detrazione relativa all'anno del decesso anche nell'ipotesi in cui il decesso avvenga nello stesso anno di sostenimento della spesa.

Se la detenzione materiale e diretta dell'immobile è esercitata congiuntamente da più eredi, la detrazione è ripartita tra gli stessi in parti uguali (***Circolare 05.03.2003 n. 15/E, paragrafo 2***).

A tal riguardo, si precisa che:

- se l'immobile è locato, non spetta la detrazione in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;
- se l'immobile è a disposizione, la detrazione spetta in parti uguali agli eredi;
- se vi sono più eredi, qualora uno solo di essi abiti l'immobile, la detrazione spetta per intero a quest'ultimo, non avendone più gli altri la disponibilità;
- se il coniuge superstite, titolare del solo diritto di abitazione, rinuncia all'eredità, lo stesso non può fruire delle residue quote di detrazione, venendo meno la condizione di erede. In tal caso, neppure gli altri eredi (figli) potranno beneficiare della detrazione se non convivono con il coniuge superstite in quanto non hanno la detenzione materiale del bene.

La condizione della “detenzione materiale e diretta del bene” deve sussistere non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità, ma anche per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire delle residue rate di detrazione. L'erede non può fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente, perché ad esempio concesso in comodato o in locazione; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.3***). La detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità.

In caso di vendita o di donazione da parte dell'erede che ha la detenzione materiale e diretta del bene, le quote residue della detrazione non fruite da questi non si trasferiscono all'acquirente/donatario neanche nell'ipotesi in cui la vendita o la donazione siano effettuate nel medesimo anno di accettazione dell'eredità.

La detrazione si trasmette anche quando il beneficiario dell'agevolazione (*de cuius*) era il conduttore dell'immobile, purché l'erede conservi la detenzione materiale e diretta, subentrando nella titolarità del contratto di locazione (***Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.1***).

In tutti i casi in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione non sia un erede del soggetto che aveva sostenuto le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (come, ad esempio, il convivente di fatto non nominato erede ed il coniuge che non accetta l'eredità), la detrazione residua va persa.

In linea generale, la detrazione non si trasferisce agli eredi del comodatario in quanto non subentrano nel contratto. Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'erede sia il comodante, questi può portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene (***Circolare 06.05.2016 n. 18/E, risposta 3.2***).

La detrazione non si trasferisce agli eredi dell'usufruttuario, atteso che il diritto reale di usufrutto ha natura temporanea e, nell'ipotesi in cui sia costituito a favore di una persona fisica, non può comunque eccedere la vita dell'usufruttuario (art. 979 c.c.).

Tuttavia, nell'ipotesi in cui erede dell'usufruttuario sia il nudo proprietario dell'immobile che consolida l'intera proprietà dell'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione per estinzione naturale del diritto di usufrutto, questi può portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene.

Analogo ragionamento vale anche nell'ipotesi di decesso del familiare convivente che ha sostenuto le spese relative ad interventi agevolabili effettuati sull'immobile di proprietà di altro familiare che ne diventa erede. Anche in tal caso, indipendentemente dalla circostanza che l'unità immobiliare fosse già presente nel suo patrimonio, l'erede può continuare a fruire delle rate residue della detrazione spettante al *de cuius*, avendo un vincolo giuridico con l'immobile che gli consente di beneficiare dell'agevolazione (in quanto ne è proprietario), di cui deve avere la detenzione materiale e diretta.

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

Per usufruire della detrazione, il contribuente deve aver eseguito gli adempimenti previsti ed essere in possesso della relativa documentazione.

Pagamento delle spese tramite bonifico bancario o postale

Per fruire della detrazione è necessario che le spese siano pagate mediante l'apposito bonifico dedicato dal quale risulti:

- la causale del versamento dalla quale si evinca che il pagamento è effettuato per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione. Nel caso in cui, per mero errore materiale, siano stati riportati i riferimenti normativi della detrazione per la riqualificazione energetica, la detrazione può comunque essere riconosciuta senza necessità di ulteriori adempimenti (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E risposta 4.5**);
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere anche diverso dall'ordinante il bonifico);
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Il bonifico postale è assimilato a quello bancario ed è quindi da considerarsi valido (**Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.11**), così come è ugualmente valido il bonifico effettuato *on-line* (**Risoluzione 07.08.2008 n. 353/E**).

La detrazione è ammessa anche se l'onere è sostenuto mediante un bonifico tratto su un conto acceso presso un istituto di pagamento, operatore diverso dalle banche, autorizzato - in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 11, ed al decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385 (TUB) - a prestare servizi di pagamento, tra i quali l'esecuzione di bonifici. Il riconoscimento delle detrazioni fiscali richiede, inoltre, l'adesione dell'istituto di pagamento alla Rete Nazionale Interbancaria e l'utilizzo della procedura TRIF, funzionale sia alla trasmissione telematica dei flussi di informazioni tra gli operatori del sistema dei pagamenti ai fini dell'applicazione della ritenuta, che alla trasmissione all'Amministrazione finanziaria dei dati relativi ai bonifici disposti (**Risoluzione 20.01.2017 n. 9/E**).

La necessità di riportare nel bonifico i dati sopra indicati ha comportato che gli istituti bancari e postali istituissero bonifici "dedicati". Ciò ha assunto particolare rilievo con l'introduzione della ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) che tali istituti devono applicare nei confronti del destinatario del pagamento (art. 25 del d.l. n. 78 del 2010).

È stato quindi precisato che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi in maniera definitiva il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, non consente il riconoscimento della detrazione, salva l'ipotesi della ripetizione del pagamento mediante bonifico, in modo corretto (**Risoluzione 07.06.2012 n. 55/E**).

Qualora, per errore, non siano stati indicati sul bonifico tutti i dati richiesti, e non sia stato possibile ripetere il bonifico, la detrazione spetta solo se il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa, con la quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa. Tale documentazione deve essere esibita dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'Amministrazione finanziaria (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**).

Resta fermo che, in sede di controllo, l'Amministrazione finanziaria verifica se il comportamento risulta posto in essere al fine di eludere il rispetto della normativa relativa all'applicazione della ritenuta.

Il contribuente può fruire della detrazione anche nel caso in cui il pagamento delle spese sia materialmente effettuato dalla società finanziaria che gli ha concesso un finanziamento, a condizione che questa paghi il corrispettivo al soggetto fornitore con un bonifico bancario o postale recante tutti i dati previsti (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento e numero di partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato), in modo da consentire alle banche o a Poste Italiane SPA di operare la ritenuta e sempreché il contribuente abbia copia della ricevuta del bonifico. In questo caso, l'anno di sostenimento della spesa è quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria al fornitore della prestazione (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.4**).

Ai fini del riconoscimento della detrazione, non è richiesta l'effettuazione del pagamento mediante bonifico delle spese relative agli oneri di urbanizzazione, all'imposta di bollo ed ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori, trattandosi di versamenti da effettuare, con modalità obbligate, in favore di pubbliche amministrazioni. Ciò vale anche per la tassa per l'occupazione del suolo pubblico (TOSAP), per la quale è sufficiente il versamento mediante conto corrente intestato al concessionario del servizio di accertamento e riscossione del tributo (**Risoluzione 18.08.2009 n. 229/E**).

Il contribuente che intenda versare gli oneri di urbanizzazione al comune con bonifico, fermo restando il diritto alla detrazione, non deve indicare il riferimento agli interventi edilizi ed ai relativi provvedimenti legislativi per evitare l'applicazione (in questo caso non dovuta) della ritenuta nei confronti del comune (**Risoluzione 04.01.2011 n. 3/E**).

Comunicazione all'Azienda sanitaria locale (ASL) competente nel territorio in cui si svolgono i lavori

Tale comunicazione, inviata con raccomandata A.R. o altre modalità stabilite dalla Regione prima di iniziare i lavori, deve contenere le seguenti informazioni:

- generalità del committente dei lavori e ubicazione degli stessi;
- natura dell'intervento da realizzare;
- dati identificativi dell'impresa esecutrice dei lavori con esplicita assunzione di responsabilità, da parte della medesima, in ordine al rispetto degli obblighi posti dalla vigente normativa in materia di sicurezza sul lavoro e contribuzione;
- data di inizio dell'intervento di recupero.

L'omissione della preventiva comunicazione alla ASL, al fine di attivare la vigilanza in materia di sicurezza dei cantieri, della data di inizio lavori provoca la decadenza dalla detrazione solo qualora risulti che per la tipologia di lavori eseguiti o per le modalità di svolgimento degli stessi il contribuente vi era tenuto sulla base della legislazione *extra* fiscale vigente (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 8***). L'eventuale omissione non può essere sanata, ai fini della detrazione, mediante la c.d. remissione *in bonis*, di cui all'art. 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito con modificazioni dalla legge 26 aprile 2012, n. 44.

La comunicazione non deve essere effettuata in tutti i casi in cui le disposizioni normative relative alle condizioni di sicurezza nei cantieri non prevedono l'obbligo della notifica preliminare all'ASL.

Trasmissione all'ENEA dei dati relativi a interventi di recupero del patrimonio edilizio che comportano risparmio energetico

L'art. 1, comma 3, della l. n. 205 del 2017 prevede la trasmissione per via telematica all'ENEA, a decorrere dal 1° gennaio 2018, dei dati relativi a taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio con riferimento ai quali spetta la detrazione dall'imposta lorda, ai sensi dell'art. 16-*bis* del TUIR che comportano risparmio energetico.

La trasmissione delle informazioni relative agli interventi deve essere effettuata attraverso un sito *web* dedicato entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo.

In assenza di una specifica previsione normativa, la mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto alle detrazioni in commento (***Risoluzione 18.04.2019 n. 46/E***).

Indicazione dei dati nella dichiarazione dei redditi e conservazione della documentazione

Il contribuente è tenuto ad indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e, nel caso di lavori effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto di comodato o di locazione (**Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.1**).

È tenuto, inoltre, a conservare la documentazione prevista dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, che ha semplificato gli adempimenti a carico dei contribuenti (art. 7, comma 2, lett. q), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito con modificazioni dalla legge 12 luglio 2011, n. 106). A decorrere dal 15 maggio 2011, pertanto, non vi è più l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro operativo di Pescara.

Intestazione dei documenti di spesa

Qualora vi siano più soggetti titolari del diritto alla detrazione, il beneficio può spettare anche a colui che non risulti intestatario del bonifico e/o della fattura (o che non abbia effettuato l'invio della comunicazione al Centro operativo di Pescara, fin quando prevista) nella misura in cui abbia sostenuto le spese, a prescindere dalla circostanza che il bonifico sia stato o meno ordinato da un conto corrente cointestato con il soggetto che risulti, invece, intestatario dei predetti documenti.

A tal fine, è necessario che i documenti di spesa siano appositamente integrati con il nominativo del soggetto che ha sostenuto la spesa e con l'indicazione della relativa percentuale.

Tali integrazioni devono essere effettuate fin dal primo anno di fruizione del beneficio, essendo esclusa la possibilità di modificare nei periodi d'imposta successivi la ripartizione della spesa sostenuta (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.1**, e **Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.1**).

Al fine di individuare il soggetto avente diritto alla detrazione, si riporta di seguito uno schema esemplificativo delle possibili situazioni che potrebbero verificarsi.

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% ▪ B al 100% indicandolo in fattura ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
–	–		
Fattura intestata a A			
Bonifico intestato a A			

Aventi diritto	A + B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% indicandolo in fattura ▪ B al 100% indicandolo in fattura ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a A			
Bonifico intestato a B			

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% indicandolo in fattura ▪ B al 100% ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a B			
Bonifico intestato a B			

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% indicandolo in fattura ▪ B al 100% indicandolo in fattura ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a B			
Bonifico intestato a A			

Acquisto da impresa o cooperativa costruttrice di abitazione ristrutturata	A + B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A e B in base alla quota di possesso
Fattura intestata a A + B			

Analoghe considerazioni valgono per tutti i soggetti aventi un titolo idoneo ai fini della detrazione (ad esempio, comodatario, familiare convivente, convivente di fatto, ecc.), i quali possono fruire della detrazione se hanno sostenuto le spese, anche se non risultino intestatari del bonifico e/o della fattura, a condizione che integrino i documenti di spesa con le modalità sopra indicate.

Si ricorda che per i lavori iniziati in data antecedente al 1° gennaio 2011, poiché era richiesto l'invio della comunicazione al Centro operativo di Pescara, nella dichiarazione dei redditi doveva essere riportato il codice fiscale del soggetto che aveva inviato tale comunicazione. Anche in tal

caso, in presenza di più soggetti e di non coincidenza tra l'intestazione del documento e il soggetto beneficiario della detrazione, valgono le indicazioni riportate nello schema.

Si rammenta, inoltre, che non è più necessario riportare in fattura il costo della manodopera, in quanto tale obbligo è stato soppresso dall'art. 7, comma 2, lett. r), del d.l. n. 70 del 2011. La soppressione opera sia per le fatture emesse nel 2011 che per quelle emesse negli anni precedenti (**Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.3**).

Limite di detraibilità

L'art. 11 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, ha previsto l'aumento della percentuale di detrazione dal 36 per cento al 50 per cento, nonché l'innalzamento del limite di spesa agevolabile da euro 48.000 a euro 96.000 a partire dal 26 giugno 2012.

Questi maggiori benefici sono stati più volte prorogati fino, da ultimo, al 31 dicembre 2021 (legge 30 dicembre 2020, n. 178 - legge di bilancio 2021).

Si sintetizzano di seguito i limiti di spesa e le percentuali di detrazione applicabili a decorrere dal 2006:

- 36 per cento per le spese sostenute dal 1° ottobre 2006 al 25 giugno 2012, nel limite massimo di spesa di euro 48.000;
- 50 per cento per le spese sostenute nel periodo dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2021, nel limite massimo di spesa di euro 96.000.

Il contribuente che, fino al 25 giugno 2012, aveva sostenuto spese per euro 48.000 e che successivamente, per interventi sullo stesso immobile, aveva sostenuto ulteriori spese, poteva avvalersi della detrazione del 36 per cento per le spese sostenute entro il 25 giugno e del 50 per cento per le spese sostenute dal 26 giugno, nel limite massimo di spesa annuale di euro 96.000 (**Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.4**).

Il limite di spesa ammesso alla detrazione è annuale e riguarda il singolo immobile (**Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.2**).

Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori (**Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 3**). Ciò anche

nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare su cui si effettuano i lavori non sia ad uso abitativo (per esempio, fienile).

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.

Questo ulteriore vincolo non si applica agli interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che, per gli interventi autonomi effettuati nel medesimo anno sullo stesso immobile, deve essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile. L'intervento per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla normativa edilizia vigente (**Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.2**).

In relazione alle spese relative all'acquisto da impresa costruttrice di un immobile, facente parte di un fabbricato interamente ristrutturato (art. 16-bis, comma 3, del TUIR), la detrazione spetta nella percentuale del 36 per cento calcolata su un ammontare pari al 25 per cento del prezzo di acquisto, nel limite di euro 48.000. Anche per tali spese si applica l'innalzamento della percentuale di detrazione dal 36 per cento al 50 per cento e l'incremento delle spese ammissibili da euro 48.000 ad euro 96.000 (**Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 2.1**).

Poiché per le spese sostenute dal 1° ottobre 2006 il limite di spesa ammessa alla detrazione è riferito alla singola unità immobiliare sulla quale sono stati effettuati gli interventi di recupero, e non anche alla persona fisica, 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 separatamente (**Risoluzione 29.04.2008 n. 181/E**, e **Risoluzione 04.06.2007/E n. 124, risposta 3**). Gli interventi edilizi effettuati sulla pertinenza non hanno, infatti, un autonomo limite di spesa, ma rientrano nel limite previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio.

In caso di box acquistato in proprietà da più soggetti, lo stesso può essere considerato pertinenziale di più fabbricati ad uso abitativo e, di conseguenza, per individuare il limite di spesa su cui calcolare la detrazione è necessario tener conto del numero delle unità immobiliari abitative

servite dalla pertinenza stessa (**Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.4**); ciò anche nella ipotesi in cui la pertinenza sia destinata al servizio di più unità immobiliari appartenenti ad uno stesso proprietario.

Nell'ipotesi di unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio dell'arte o della professione ovvero di attività commerciale (occasionale o abituale), la detrazione è calcolata sul 50 per cento delle spese sostenute (**Risoluzione 24.01.2008 n. 18/E**).

In caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, ecc., queste somme devono essere sottratte interamente dalle spese sostenute prima di calcolare la detrazione in quanto, ai fini dell'agevolazione, rilevano solo le spese rimaste effettivamente a carico. Qualora i contributi in questione siano erogati in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente ha fruito della detrazione, le somme rimborsate vanno assoggettate a tassazione separata nell'anno in cui sono erogati (**Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.4, e Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 5**).

Le spese relative ai lavori sulle parti comuni dell'edificio, essendo oggetto di un'autonoma previsione agevolativa, devono essere considerate, dal condomino o dall'unico proprietario dell'intero edificio, in modo autonomo ai fini dell'individuazione del limite di spesa detraibile. Pertanto, nel caso in cui vengano effettuati dal medesimo contribuente, anche nello stesso edificio, sia lavori sulle parti comuni che lavori sul proprio appartamento, la detrazione spetta nei limiti di spesa precedentemente riportati, applicabili disgiuntamente per ciascun intervento (**Risoluzione 03.08.2007 n. 206/E**).

Nel caso di titolarità di più appartamenti, il limite massimo di spesa relativo ai lavori sulle parti comuni va considerato autonomamente per ciascuna abitazione e, in caso di più contitolari dell'unità abitativa, deve essere suddiviso tra gli stessi (**Risoluzione 25.01.2008 n. 19/E**).

Se, invece, l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze, non sono ravvisabili elementi dell'edificio qualificabili come "parti comuni" e, pertanto, non è possibile considerare un autonomo limite di spesa per ciascuna unità (**Risoluzione 12.07.2007 n. 167/E, risposta 2**).

Il contribuente che, anche per incapienza, non si sia avvalso della detrazione nei precedenti periodi d'imposta per lavori per i quali ricorrevano tutte le condizioni per applicare l'agevolazione può, comunque, fruire dell'agevolazione indicando nella dichiarazione il numero della rata corrispondente (**Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.2**). Ad esempio, nell'ipotesi in cui il contribuente ha sostenuto le spese nel corso dell'anno 2018, ottemperando agli obblighi previsti ai

fini della fruizione della detrazione d'imposta, e non ha presentato la dichiarazione dei redditi relativa a tale anno, può fruire dell'agevolazione relativamente alla seconda rata presentando la dichiarazione dei redditi relativa al 2019, indicando il numero della rata (2) nella corrispondente casella.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Nel caso in cui gli interventi realizzati rientrino sia nelle agevolazioni previste per la riqualificazione energetica (indicata nei righi E61/E62-quadro E, Sez. IV), attualmente disciplinata dall'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013, che in quelle previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, il contribuente può fruire, per le medesime spese, soltanto di uno dei due benefici, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuno di essi (***Risoluzione 05.07.2007 n. 152/E***, e ***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 8***).

Le agevolazioni previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per espressa previsione normativa (art. 16-bis, comma 6, del TUIR), sono invece cumulabili con quelle previste per le spese relative ai beni soggetti al regime vincolistico ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, anche se ridotte nella misura del 50 per cento (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.8***, e ***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 5***).

Pertanto, sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati:

- nel limite attuale di euro 96.000 è possibile calcolare sia la detrazione del 50 per cento spettante per gli interventi di recupero edilizio sull'intera spesa, che quella del 19 per cento di cui all'art. 15, comma 1, lett. g), del TUIR sulla spesa ridotta alla metà (da indicare nel Rigo E8/E10, cod. 25);
- oltre il limite di euro 96.000 non spetta la detrazione del 50 per cento per recupero edilizio. Quindi, su tali spese, la detrazione nella misura del 19 per cento, ai sensi del citato art. 15 del TUIR, è calcolata sull'intero importo.

Interventi che danno diritto alla detrazione

L'agevolazione riguarda le spese sostenute nel corso dell'anno per interventi effettuati su singole unità immobiliari residenziali e su parti comuni di edifici residenziali situati nel territorio dello Stato. Sono esclusi gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale.

Per l'individuazione delle abitazioni residenziali ammesse all'agevolazione, non deve essere utilizzato un principio di prevalenza delle unità immobiliari destinate ad abitazione rispetto a quelle

destinate ad altri usi ed è, quindi, ammessa al beneficio fiscale l'abitazione, realmente utilizzata come tale, ancorché unica all'interno di un edificio (ad esempio, l'unità immobiliare adibita ad alloggio del portiere per le cui spese di ristrutturazione i singoli condòmini possono calcolare la detrazione in ragione delle quote millesimali di proprietà) (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.1***).

Sono compresi nell'ambito applicativo della disposizione tutti gli interventi, anche innovativi, realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali (senza alcun limite numerico) già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare principale (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.3***).

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 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 edificio (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.2***).

La detrazione per gli interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai proprietari di soli box o cantine.

Gli interventi edilizi agevolabili, sotto il profilo tecnico e nei loro contenuti, sono classificati e dettagliatamente definiti dall'art. 3 del DPR n. 380 del 2001. In sostanza, al fine di definire ciò che beneficia dell'agevolazione fiscale, il legislatore rimanda alla legge quadro sull'edilizia.

Interventi edilizi di cui alle lett. a), b), c) e d) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001

Per gli interventi effettuati sulle parti comuni, la detrazione spetta per le spese di:

- manutenzione ordinaria (lett. a);
- manutenzione straordinaria (lett. b);
- restauro e di risanamento conservativo (lett. c);
- ristrutturazione edilizia (lett. d).

Per gli interventi effettuati sulle singole unità immobiliari e/o sulle relative pertinenze, la detrazione compete per le medesime spese, ad eccezione di quelle relative alla manutenzione ordinaria.

L'agevolazione è riferita ad interventi eseguiti su singole unità immobiliari residenziali, di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze, accatastate o in via di accatastamento.

Gli interventi devono essere eseguiti su edifici esistenti e non devono realizzare una nuova costruzione (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4***). Unica eccezione è rappresentata dalla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali.

Gli interventi previsti in ciascuna delle categorie edilizie sopra richiamate sono, di norma, integrati o correlati ad interventi di categorie diverse; ad esempio, negli interventi di manutenzione straordinaria sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, opere di pittura e finitura ricomprese in quelle di manutenzione ordinaria. Pertanto, al fine dell'esatta individuazione degli interventi da realizzare e della puntuale applicazione delle disposizioni agevolative, occorre tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore" (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Manutenzione ordinaria

Art. 3, comma 1, lett. a), del DPR n. 380 del 2001

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti.

Tali interventi riguardano le opere di rinnovo o di sostituzione degli elementi esistenti, di finitura degli edifici, nonché tutti gli interventi necessari per mantenere in efficienza gli impianti tecnologici, con materiali e finiture analoghi a quelli esistenti (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Sono esempi di interventi di manutenzione ordinaria:

- la sostituzione integrale o parziale di pavimenti e le relative opere di finitura e conservazione;
- la riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico);
- l'impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere;
- lo spurgo e pulizia delle fosse biologiche;
- la sostituzione integrale o parziale di rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- il rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- il rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;

- la sostituzione di tegole e di altre parti accessorie deteriorate per lo smaltimento delle acque, nonché il rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- le riparazioni di balconi e terrazze, impermeabilizzazione e relative pavimentazioni;
- la riparazione delle recinzioni;
- la sostituzione di elementi di impianti tecnologici;
- la sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso.

Manutenzione straordinaria

Art. 3, comma 1, lett. b), del DPR n. 380 del 2001

Gli interventi di manutenzione straordinaria riguardano le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche alle destinazioni d'uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari.

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 1), del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito con modificazioni dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, a decorrere dal 17 luglio 2020, per interventi di manutenzione straordinaria devono intendersi le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e *«non comportino mutamenti urbanisticamente rilevanti delle destinazioni d'uso implicanti incremento del carico urbanistico (...) Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono comprese anche le modifiche ai prospetti degli edifici legittimamente realizzati necessarie per mantenere o acquisire l'agibilità dell'edificio ovvero per l'accesso allo stesso, che non pregiudichino il decoro architettonico dell'edificio, purché l'intervento risulti conforme alla vigente disciplina urbanistica ed edilizia e non abbia ad oggetto immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42»*.

La manutenzione straordinaria si riferisce ad interventi, anche di carattere innovativo, di natura edilizia ed impiantistica finalizzati a mantenere in efficienza ed adeguare all'uso corrente l'edificio e le singole unità immobiliari, senza alterazione della situazione planimetrica e tipologica

preesistente e con il rispetto della superficie, della volumetria e della destinazione d'uso (**Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4**).

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella manutenzione straordinaria i seguenti interventi:

- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, nonché realizzazione di volumi tecnici quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza e canne fumarie;
- realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici, compresi anche quelli relativi alla costruzione della rete fognaria fino alla rete pubblica, realizzati con opere interne o esterne (**Risoluzione 11.11.2002 n. 350/E**);
- sostituzione di caldaia, in quanto l'intervento è inteso come diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento (**Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.5**);
- realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unità immobiliari e dell'edificio;
- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;
- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate;
- sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;
- realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali.

Le spese sostenute per i lavori di bonifica del terreno possono essere riconosciute solo se indispensabili per la realizzazione dell'intervento di "ristrutturazione delle fognature" e ciò deve risultare da rigorose valutazioni tecniche fondate su elementi oggettivi (**Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.9**).

È, inoltre, possibile fruire della detrazione per le spese relative all'installazione degli addolcitori di acqua domestici solo se l'intervento comporta modifiche strutturali integranti opere di manutenzione straordinaria (**Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.3**).

Restauro e risanamento conservativo

Art. 3, comma 1, lett. c), del DPR n. 380 del 2001

Gli interventi di restauro e risanamento conservativo sono quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano le destinazioni d'uso con essi compatibili. Questi interventi comprendono il consolidamento, il ripristino ed il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso e l'eliminazione di elementi estranei all'organismo edilizio.

La norma descrive due gruppi di interventi:

- quelli di restauro, che consistono nella restituzione di un immobile di particolare valore architettonico e storico - artistico ad una configurazione conforme ai valori che si intendono tutelare;
- quelli di risanamento conservativo, che si riferiscono all'insieme delle opere finalizzate ad adeguare ad una migliore esigenza d'uso attuale un edificio esistente sotto gli aspetti tipologici, formali, strutturali, funzionali (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Ristrutturazione edilizia

Art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono quelli volti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino e la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di elementi ed impianti che possono portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso è considerato di "trasformazione urbanistica" e, come tale, soggetto al relativo titolo abilitativo (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

È possibile, ad esempio, fruire della detrazione d'imposta, in caso di lavori in un fienile che risulterà con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori di ristrutturazione che il contribuente intende realizzare, purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo (***Risoluzione 08.02.2005 n. 14/E***).

La detrazione spetta anche in caso di interventi effettuati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 (“unità collabenti”) o F/4 (“unità in corso di definizione”), purché dal titolo abilitativo che autorizza i lavori risulti che le opere edilizie consistono in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione e che, al termine degli stessi, l’immobile sia accatastato come residenziale. Ciò in quanto le unità collabenti, pur trattandosi di categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, sono manufatti già costruiti e individuati catastalmente. Analogamente, le unità in corso di definizione identificano porzioni di fabbricato esistenti ed individuati catastalmente, per le quali deve essere soltanto definita la destinazione (a titolo esemplificativo, in pendenza di lavori di frazionamento dell’immobile, cui seguirà atto di vendita).

L’art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, così come riformulato dall’art. 30, comma 1, lett. a), del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69 convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, ridefinisce la fattispecie degli interventi di ristrutturazione edilizia eliminando, in ordine agli interventi effettuati fino al 16 luglio 2020, il riferimento al rispetto della “sagoma” per gli interventi di demolizione e successiva ricostruzione ed imponendo il solo rispetto della volumetria preesistente, fatte salve le innovazioni necessarie per l’adeguamento alla normativa antisismica.

Poiché la nozione di sagoma edilizia è intimamente legata anche all’area di sedime del fabbricato e considerato che il legislatore ha eliminato il riferimento al rispetto della sagoma per gli immobili non vincolati, la detrazione è ammessa anche se l’intervento di ristrutturazione edilizia consistente nella demolizione e ricostruzione comporti anche lo spostamento di lieve entità rispetto al sedime originario (risposta all’interrogazione parlamentare del 14 gennaio 2014, n. 5-01866).

Con riferimento agli interventi di ristrutturazione edilizia effettuati fino al 16 luglio 2020 è dunque possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente.

Nell’ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, effettuata fino al 16 luglio 2020, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto della volumetria dell’edificio preesistente (fatte salve le sole innovazioni necessarie per l’adeguamento alla normativa antisismica, di cui all’art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001); conseguentemente, in caso di demolizione e ricostruzione con ampliamento della volumetria preesistente, la detrazione non spetta in quanto l’intervento si considera, nel suo complesso, una “nuova costruzione”.

Il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici (adunanza collegiale straordinaria del 16 luglio 2015), nel chiarire alcune questioni interpretative relative al citato art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380

del 2001, ha precisato, invece, che *«la volumetria preesistente rappresenta lo standard massimo di edificabilità, cioè il limite massimo di volume edificabile, quando si tratta di interventi di ristrutturazione edilizia consistenti nella demolizione e ricostruzione, per i quali la norma non consente aumenti complessivi della cubatura preesistente»*.

Di conseguenza, secondo il citato Consiglio Superiore, *«interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l'intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (...) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia»*.

Pertanto, nel caso in cui siano realizzati interventi edilizi di demolizione e successiva ricostruzione con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente, le relative spese potranno beneficiare della detrazione.

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato d.l. n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, rientrano nella ristrutturazione edilizia gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria.

Per fruire delle detrazioni per interventi iniziati prima di tale data, va richiesto, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato, allineando l'intervento alla ristrutturazione edilizia, visto che il provvedimento normativo emanato non

prevede nessuna specifica retroattività (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021 prot. n. 1156*).

Qualora la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". Tali criteri sono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa (**Risoluzione 04.01.2011 n. 4/E**). Tale precisazione è ancora valida anche a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del richiamato d.l. n. 76 del 2020 al citato art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, in quanto tali modifiche riguardano il diverso caso in cui siano realizzati interventi edilizi di "demolizione e successiva ricostruzione" di edifici esistenti.

Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. In caso di ristrutturazione con ampliamento di un box pertinenziale la detrazione spetta anche per le spese relative all'ampliamento a condizione che lo stesso sia funzionale alla creazione di un nuovo posto auto.

Lavori necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. c), del TUIR

Sono inclusi tutti gli interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino di un immobile danneggiato a seguito di un evento calamitoso, indipendentemente dalla categoria edilizia alla quale appartengono, purché sia stato dichiarato lo stato di emergenza a seguito del verificarsi dell'evento.

Posti auto pertinenti, anche a proprietà comune

La detrazione è riconosciuta per:

- interventi di realizzazione di parcheggi (autorimesse o posti auto, anche a proprietà comune), purché esista o venga creato un vincolo di pertinenzialità con un'unità immobiliare abitativa;
- l'acquisto di box e posti auto pertinenti già realizzati dall'impresa costruttrice, per le sole spese imputabili alla realizzazione e a condizione che le stesse siano comprovate da apposita

attestazione rilasciata dal venditore (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4, e Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Per “realizzazione” di autorimesse o posti auto, si intendono, ai fini della detrazione, solo gli interventi di nuova costruzione.

La detrazione, pertanto, non spetta se il *box* auto è venduto dall’impresa proprietaria di un edificio che ha effettuato l’intervento di ristrutturazione dell’immobile ad uso abitativo con cambio di destinazione d’uso.

Costruzione del box pertinenziale

Per usufruire dell’agevolazione per la realizzazione di nuovi posti auto e autorimesse anche di proprietà comune, gli stessi devono essere pertinenziali ad un’unità immobiliare ad uso abitativo (***Circolare 14.06.2001 n. 55/E, risposta 1.5.4***).

In caso di costruzione, anche realizzata in economia, la detrazione compete limitatamente alle spese di realizzazione del *box* pertinenziale, che risultino documentate dal pagamento avvenuto mediante bonifico, anche se l’unità abitativa non sia stata ancora ultimata (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.2***).

Il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione:

- concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l’abitazione;
- bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuate, fin quando prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che poteva essere trasmessa anche prima della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Acquisto di box pertinenziale

La detrazione può essere concessa anche, in caso di acquisto di un *box*, se ricorrono tutte le seguenti condizioni:

- vi sia la proprietà o un patto di vendita di cosa futura del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione;
- vi sia un vincolo di pertinenzialità con un’unità abitativa di proprietà del contribuente oppure, se il parcheggio è in corso di costruzione, vi sia l’obbligo di creare un vincolo di pertinenzialità con un’abitazione;
- siano documentati dall’impresa costruttrice, anche se concessionaria del diritto di superficie sull’area pubblica, i costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi che devono essere

tenuti distinti da quelli relativi ai costi accessori, non ammissibili al beneficio fiscale (**Risoluzione 20.12.1999 n. 166**, e **Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4**).

Acquistando contemporaneamente casa e box, la detrazione spetta limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale, il cui ammontare deve essere specificamente documentato (**Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.7**).

In caso di assegnazione di alloggi e di box auto pertinentiali da parte di cooperative edilizie di abitazione, la detrazione spetta anche per gli acconti pagati con bonifico dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione. Non rileva la circostanza che il rogito sia stipulato in un periodo d'imposta successivo, né il fatto che il verbale della delibera di assegnazione che ha formalizzato il vincolo pertinenziale non sia stato ancora registrato (**Risoluzione 07.07.2008 n. 282/E**). Per quanto concerne la sussistenza del vincolo pertinenziale, si prescinde dal fatto che gli immobili non siano ancora stati realizzati, purché la destinazione funzionale del box, al servizio dell'abitazione da realizzare, risulti dal contratto preliminare di assegnazione (**Circolare 14.06.2001 n. 55/E, risposta 1.5.4**).

Nell'ipotesi di acquisto effettuato unitamente all'abitazione, la detrazione può essere riconosciuta anche per i pagamenti effettuati prima ancora dell'atto notarile o in assenza di un preliminare d'acquisto registrato che indichino il vincolo pertinenziale, ma a condizione che tale vincolo risulti costituito e riportato nel contratto prima della presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**).

Per usufruire della detrazione, il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione (**Risoluzione 20.12.1999 n. 166**):

- atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la pertinenzialità;
- dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione;
- bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati;
- laddove prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che doveva essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui era stato effettuato il pagamento.

Il bonifico deve essere eseguito dal beneficiario della detrazione (in linea generale, il proprietario o il titolare del diritto reale dell'unità immobiliare sulla quale è stato costituito il vincolo pertinenziale con il box). Tuttavia, fermo restando il vincolo pertinenziale che deve risultare dall'atto di acquisto, la detrazione spetta al familiare convivente che abbia effettivamente sostenuto la spesa a condizione

che nella fattura sia annotata la percentuale di spesa da quest'ultimo sostenuta (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.6**). Analogo criterio si applica anche al convivente di fatto.

In caso di versamento di acconti, la detrazione spetta in relazione ai pagamenti effettuati con bonifico, nel corso dell'anno e fino a concorrenza del costo di costruzione dichiarato dall'impresa, a condizione che:

- il compromesso di vendita sia stato regolarmente registrato entro la data di presentazione della dichiarazione in cui si intende far valere la detrazione (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**);
- da tale compromesso risulti la sussistenza del vincolo di pertinenzialità tra edificio abitativo e box. Con circolare del 18 novembre 2016, n. 43/E, è stato ribadito che le modalità di fruizione del beneficio prevedono la effettuazione del pagamento mediante l'apposito bonifico dedicato e sono stati forniti chiarimenti per le ipotesi in cui vi sia stata, per errore, una anomalia nella compilazione del bonifico. Solo per la peculiare ipotesi di acquisto di box pertinenziale ad un immobile abitativo è possibile fruire della detrazione anche se il pagamento è effettuato con mezzi diversi dal bonifico, nel presupposto che tale pagamento avvenga in presenza del notaio e a condizione che il contribuente ottenga dal venditore, oltre alla apposita certificazione circa il costo di realizzo del box, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito del percipiente.

In caso di vendita del box pertinenziale per il quale si è fruito della detrazione, il proprietario del bene principale (unità immobiliare a destinazione residenziale) può continuare a fruire della detrazione spettante per la costruzione/acquisto del box a condizione che lo indichi espressamente nell'atto di vendita.

In assenza di tale indicazione nell'atto, l'acquirente del box può fruire delle quote residue della detrazione a condizione che nell'atto di acquisto sia indicato il vincolo pertinenziale del box ad un'altra unità immobiliare a destinazione residenziale.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi per oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104

Si tratta di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle singole unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori quali, ad esempio, la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o di piattaforme elevatrici (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

La detrazione spetta anche se l'intervento, finalizzato all'eliminazione delle barriere architettoniche, è effettuato in assenza di disabili nell'unità immobiliare o nell'edificio oggetto di lavori.

Gli interventi che non presentano le caratteristiche tecniche previste dal decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236 (legge di settore) non possono essere qualificati come interventi di abbattimento delle barriere architettoniche; tuttavia, danno diritto alla detrazione, secondo le regole vigenti alla data di sostenimento delle spese, qualora possano configurarsi quali interventi di manutenzione ordinaria (se effettuati sulle parti comuni dell'edificio) o straordinaria (***Circolare 06.02.2001, n. 13/E, risposta 1***).

Ad esempio, non è agevolabile come intervento diretto all'eliminazione delle barriere architettoniche l'intervento di sostituzione della vasca da bagno con altra vasca con sportello apribile o con box doccia qualora non presenti le caratteristiche tecniche di cui al citato d.m. n. 236 del 1989 (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.6***).

I costi di installazione di un ascensore in un condominio, nell'ambito di interventi per la eliminazione delle barriere architettoniche, sono detraibili anche se i lavori non sono stati deliberati dall'assemblea ma sono stati autorizzati dal comune (***Risoluzione 25.06.2008 n. 264/E***).

In caso di installazione, nel cavedio condominiale, dell'ascensore e di spesa sostenuta per intero da un solo condomino, a questo è riconosciuta la detrazione, da applicare entro il limite massimo consentito dalle disposizioni vigenti *ratione temporis*, con riferimento alla parte di spesa corrispondente alla ripartizione in base alla tabella millesimale del condominio o in base a altre

modalità stabilite dall'assemblea dei condomini, in quanto l'ascensore diviene "oggetto di proprietà comune" e, quindi, è utile (e utilizzabile) per tutti i condòmini.

Per l'installazione di un montascale la detrazione, invece, spetta interamente al condomino disabile che ha sostenuto integralmente le spese, trattandosi di un mezzo d'ausilio utilizzabile dal solo condomino disabile (**Risoluzione 01.08.2008 n. 336/E**).

Anche la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione rientra tra questa tipologia di spesa agevolabile (**Circolare 26.01.2001 n. 7/E, risposta 3.2**).

Su tali spese non si può fruire contemporaneamente della detrazione del 19 per cento prevista per le spese sanitarie riguardanti i mezzi necessari al sollevamento del disabile (rigo E3). Tale ultima detrazione spetta sulla quota di spesa eccedente il limite di euro 96.000 previsto per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Gli interventi atti a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di *handicap* in situazione di gravità perseguono tale finalità attraverso l'utilizzo della comunicazione, della robotica e di ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata. La detrazione compete unicamente per le spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili, mentre non spetta per le spese sostenute in relazione al semplice acquisto di strumenti, anche se diretti a favorire la comunicazione e la mobilità interna ed esterna. Pertanto, non rientrano nell'agevolazione i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco, i *computer* e le tastiere espanse che sono inquadrabili nella categoria dei sussidi tecnici e informatici per i quali, a determinate condizioni, è prevista la detrazione dall'IRPEF del 19 per cento ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. c), del TUIR (**Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 2**).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla prevenzione del rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi

Per "atti illeciti" si intendono quelli perseguibili penalmente come, ad esempio, il furto, l'aggressione, il sequestro di persona e ogni altro reato la cui realizzazione comporti il superamento di limiti fisici posti a tutela di diritti giuridicamente protetti (**Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 4**).

A titolo esemplificativo, rientrano tra queste misure:

- il rafforzamento, sostituzione o installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici;
- l'apposizione di grate sulle finestre o loro sostituzione;
- il montaggio di porte blindate o rinforzate;

- l'apposizione o sostituzione di serrature, lucchetti, catenacci, spioncini;
- l'installazione di rilevatori di apertura e di effrazione sui serramenti;
- l'apposizione di saracinesche;
- il montaggio di tapparelle metalliche con bloccaggi;
- il montaggio di vetri antisfondamento;
- il montaggio di casseforti a muro;
- l'installazione di fotocamere o cineprese collegate con centri di vigilanza privati;
- l'installazione di apparecchi rilevatori di prevenzione antifurto e relative centraline.

Poiché la detrazione è applicabile unicamente alle spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili, non vi rientra il contratto stipulato con un istituto di vigilanza (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 5; cfr. credito d'imposta videosorveglianza (Rigo G12)***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla cablatura degli edifici

Le opere finalizzate alla cablatura degli edifici sono quelle previste dalla legge 31 luglio 1997, n. 249, che ha concesso agevolazioni per realizzare, nelle nuove costruzioni o in edifici soggetti ad integrale ristrutturazione, antenne collettive o reti via cavo per distribuire la ricezione nelle singole unità abitative. Ai fini delle agevolazioni fiscali, la tipologia di intervento ammissibile è limitata al caso di lavori, in edifici esistenti, che interconnettano tutte le unità immobiliari residenziali. Possono, inoltre, essere ammesse alla detrazione le spese sostenute per gli interventi di cablatura degli edifici per l'accesso a servizi telematici e di trasmissione dati informativi e di assistenza quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'energia da centrali di teleriscaldamento o di co-generazione e la teleassistenza sanitaria e di emergenza (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Anche la realizzazione di un'antenna comune, in sostituzione delle antenne private, rientra nella finalità di "cablaggio" degli edifici (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati al contenimento dell'inquinamento acustico

Le opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette come, ad esempio, la sostituzione di vetri degli infissi. In tal caso, occorre acquisire idonea documentazione (scheda tecnica del produttore) che attesti l'abbattimento delle fonti sonore interne o esterne all'abitazione, nei limiti fissati dalla normativa (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

I costi delle opere finalizzate al contenimento acustico, anche se corrispondenti ad interventi di manutenzione ordinaria, sono ammissibili alla detrazione per la singola unità immobiliare a condizione che la scheda prodotto del costruttore certifichi l'ottenimento dei parametri fissati dalla legge 26 ottobre 1995, n. 447 (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia

Le tipologie di opere ammesse ai benefici fiscali possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette. Per gli interventi finalizzati al conseguimento di risparmi energetici, è necessario acquisire un'idonea documentazione (come, ad esempio, la scheda tecnica del produttore) attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia (***Circolare 24.02.1998 n. 57, punto 3.4***).

L'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia comporta automaticamente la riduzione della prestazione energetica degli edifici e pertanto non è necessario acquisire alcuna documentazione per provare il conseguimento dei risparmi energetici.

Si riporta nella tabella seguente un elenco non esaustivo di interventi di efficienza energetica e utilizzo di fonti di energia rinnovabile che vanno realizzati nel rispetto dei limiti e dei requisiti previsti dalle leggi vigenti.

Componenti e tecnologie	Tipo di intervento
Strutture edilizie	- riduzione della trasmittanza termica delle <u>pareti verticali</u> che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno - riduzione delle trasmittanze termiche delle strutture opache orizzontali e inclinate (<u>coperture</u>) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi - riduzione della trasmittanza termica dei <u>pavimenti</u> che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno
Infissi	- riduzione della trasmittanza termica dei <u>serramenti comprensivi di infissi</u> che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi

Impianti tecnologici	- installazione di <u>collettori solari (solare termico)</u> per la produzione di acqua calda sanitaria e/o il riscaldamento degli ambienti - sostituzione di generatori di calore con <u>caldaie a condensazione</u> per il riscaldamento degli ambienti (con o senza produzione di acqua calda sanitaria) o per la sola produzione di acqua calda sanitaria per una pluralità di utenze ed eventuale adeguamento dell'impianto - sostituzione di generatori con <u>generatori di calore ad aria a condensazione</u> ed eventuale adeguamento dell'impianto - <u>pompe di calore</u> per climatizzazione degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto - <u>sistemi ibridi</u> (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto - <u>microcogeneratori</u> (Pe<50KWe) - <u>scaldacqua a pompa di calore</u> - <u>generatori di calore a biomassa</u> - installazione di <u>sistemi di contabilizzazione del calore</u> negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze - installazione di <u>impianti fotovoltaici</u> e sistemi di accumulo (limitatamente ai sistemi di accumulo i dati vanno trasmessi per gli interventi con data di fine lavori a partire dal 01/01/2019) - teleriscaldamento - installazione di <u>sistemi di termoregolazione e Building automation</u>
------------------------------------	---

Rientra tra i lavori agevolabili, per esempio, l'installazione di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica, in quanto basato sull'impiego della fonte solare e, quindi, sull'impiego di fonti rinnovabili di energia. Per usufruire della detrazione è comunque necessario che l'impianto sia installato per far fronte ai bisogni energetici dell'abitazione (cioè per usi domestici, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici, ecc.) e, quindi, che lo stesso sia posto direttamente al servizio dell'abitazione.

Per tali interventi, la detrazione:

- è cumulabile con il meccanismo dello scambio sul posto e del ritiro dedicato a condizione che l'impianto installato sia posto direttamente al servizio dell'abitazione;
- non è cumulabile con la tariffa incentivante (art. 9, comma 4, del d.m. 19 febbraio 2007 e **Circolare 19.07.2007 n. 46/E, paragrafo 5**);
- è comunque esclusa qualora la cessione dell'energia prodotta in eccesso configuri esercizio di attività commerciale come, ad esempio, nell'ipotesi di impianto con potenza superiore a 20 kw e di impianto con potenza non superiore a 20 KW che non sia posto a servizio dell'abitazione (**Risoluzione 02.04.2013 n. 22/E**).

L'installazione del sistema di accumulo su un impianto dà diritto alla detrazione sia nel caso in cui tale installazione sia contestuale che successiva a quella dell'impianto fotovoltaico, configurandosi, in dette ipotesi, il sistema di accumulo come un elemento funzionalmente collegato all'impianto

fotovoltaico stesso. L'installazione successiva del sistema di accumulo non dà diritto alla detrazione nel caso in cui l'impianto fotovoltaico non sia stato ammesso alla detrazione in quanto oggetto di tariffe incentivanti.

Rientrano tra le spese agevolabili anche quelle sostenute per i sistemi di termo regolazione e contabilizzazione del consumo individuale del calore, in quanto finalizzati al conseguimento del risparmio energetico, installati senza che sia sostituito, integralmente o parzialmente, l'impianto di climatizzazione invernale ovvero nel caso in cui quest'ultimo sia sostituito con un impianto che non presenti le caratteristiche tecniche richieste ai fini della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 1, comma 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (***Circolare 06.05.2016 n. 18/E, risposta 3.1***).

Per le spese sostenute nel 2019, i soggetti beneficiari della detrazione potevano optare in luogo della fruizione della stessa per la cessione del corrispondente credito in favore dei fornitori dei beni e servizi necessari alla realizzazione degli interventi. Le modalità attuative sono state dettate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 luglio 2019, prot. n. 660057.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, specialmente sulle parti strutturali

Tali interventi devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.

La detrazione spetta anche in caso di interventi di demolizione e ricostruzione (o ricostruzione a seguito di crollo) effettuati fino al 16 luglio 2020 con la medesima volumetria (fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, di cui all'art. 3, lett. d), del DPR n. 380 del 2001) o, nel caso di immobili sottoposti a vincoli ai sensi del d.lgs. n. 42 del 2004, con medesima sagoma dell'edificio preesistente se dal provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulta che gli stessi rientrano tra quelli di ristrutturazione edilizia (***Risoluzione 27.04.2018, n. 34/E***).

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato d.l. n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, rientrano nella ristrutturazione edilizia gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con

le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria. Per fruire delle detrazioni per interventi iniziati prima di tale data, va richiesto, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato, allineando l'intervento alla ristrutturazione edilizia, visto che il provvedimento normativo emanato non prevede nessuna specifica retroattività (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021 prot. n. 1156*).

Sono agevolabili, inoltre, le spese per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica dell'edificio o del complesso di edifici e le spese per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio di tale documentazione.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni di edifici residenziali, finalizzati alla bonifica dall'amianto

Gli interventi di bonifica costituiscono una categoria a parte che risulta agevolabile indipendentemente dalla categoria edilizia in cui gli interventi stessi rientrano. Ne consegue che la detrazione spetta a prescindere dalla realizzazione di un intervento di recupero del patrimonio edilizio e riguarda anche, ad esempio, il trasporto da parte di aziende specializzate dell'amianto in discarica.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla prevenzione degli infortuni domestici

A titolo esemplificativo, tra le opere agevolabili rientrano (***Circolare 26.01.2001 n. 7/E, risposta 3.3***):

- l'installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti;
- il montaggio di vetri anti-infortunio;
- l'installazione del corrimano.

L'agevolazione spetta anche per la semplice riparazione di impianti insicuri realizzati su immobili quali, ad esempio, la sostituzione del tubo del gas o la riparazione di una presa malfunzionante. Per fruire della detrazione, infatti, non si richiede che l'intervento sia innovativo (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 7***).

Non dà, invece, diritto alla detrazione il semplice acquisto, anche a fini sostitutivi, di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza in quanto tale fattispecie non integra un intervento sugli immobili. La detrazione non spetta, ad esempio, per l'acquisto di una cucina a spegnimento automatico che sostituisca una tradizionale cucina a gas (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 6***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla messa a norma degli edifici

La normativa regolamentare di riferimento, nel caso degli impianti tecnologici, è quella prevista dal decreto ministeriale del 22 gennaio 2008, n. 37. Si tratta di interventi che riguardano la pluralità degli impianti tecnologici dell'abitazione. Sono quindi compresi tutti gli interventi effettuati e debitamente dotati di dichiarazione di conformità rilasciato da soggetti abilitati, anche se di entità minima ed indipendentemente dalla categoria di intervento edilizio (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Altre spese

La detrazione spetta per le spese sostenute, anche prima dell'inizio dei lavori, per:

- la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse comunque richieste dal tipo di lavori;
- l'acquisto dei materiali;
- l'effettuazione di perizie e sopralluoghi;

- l'imposta sul valore aggiunto, l'imposta di bollo e i diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e la dichiarazione di inizio lavori;
- gli oneri di urbanizzazione;
- gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi nonché agli adempimenti stabiliti dal regolamento di attuazione degli interventi agevolati (decreto ministeriale del 18 febbraio 1998, n. 41).

L'elencazione riportata non ha valore tassativo in quanto è riferita ai costi ulteriori, rispetto a quelli espressamente menzionati, connessi all'intervento edilizio (**Risoluzione 18.08.2009 n. 229/E**) tra cui, ad esempio, le spese relative allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori e 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 di ristrutturazione dell'immobile.

Non sono agevolabili i costi di trasloco e di custodia in magazzino dei mobili per tutto il periodo di esecuzione dei lavori (**Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4**).

Inoltre, non è agevolabile il compenso straordinario dell'amministratore di condominio, non trattandosi di un costo caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione, in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.4.1**).

Titoli abilitativi

Tra i documenti che i contribuenti devono conservare e presentare per la fruizione delle detrazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio, individuati con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, sono comprese le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare (concessione, autorizzazione o comunicazione di inizio lavori). Solo nel caso in cui la normativa edilizia applicabile non preveda alcun titolo abilitativo per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio agevolati dalla normativa fiscale, è richiesta la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi di ristrutturazione edilizia posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente (**Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.5**).

Con il decreto legislativo 25 novembre 2016, n. 222, è stato attuato, tra l'altro, un riordino complessivo dei titoli e degli atti legittimanti gli interventi edilizi, prevedendo nel contempo un ampliamento della categoria degli interventi soggetti ad attività completamente libera.

In estrema sintesi, il citato decreto legislativo - che modifica anche alcune disposizioni del DPR n. 380 del 2001 - nel delineare i regimi abilitativi previsti in caso di realizzazione di interventi edilizi distingue, tra l'altro, tra interventi realizzabili in edilizia libera, senza alcun titolo abilitativo e interventi in attività libera realizzabili, invece, a seguito di una comunicazione asseverata di inizio lavori (CILA).

Il decreto è, inoltre, corredato dalla Tabella "A" che, nella Sezione II – Edilizia, riporta, in corrispondenza del lavoro da eseguire, la procedura richiesta e il titolo edilizio necessario. In attuazione dell'art. 1, comma 2, del citato d.lgs. n. 222 del 2016, infine, il Ministero delle infrastrutture e trasporti ha emanato il decreto ministeriale 2 marzo 2018, al quale è allegato il Glossario Unico delle principali opere realizzabili in attività di edilizia libera.

Attualmente, dunque, la disciplina dell'attività edilizia può essere così ricostruita:

- attività edilizia totalmente libera: si tratta degli interventi edilizi per i quali non è richiesto alcun titolo abilitativo né è prevista alcuna specifica comunicazione (si tratta prevalentemente di opere di manutenzione ordinaria). Rientrano tra le opere non soggette a titoli abilitativi anche alcuni degli interventi di cui all'art. 16-bis del TUIR, lett. f) (Interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi), lett. g) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico), lett. h) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia), lett. l) (interventi rivolti alla prevenzione degli infortuni domestici), e gli interventi di messa a norma degli edifici e degli impianti tecnologici;
- attività edilizia previa comunicazione di inizio dei lavori asseverata (CILA): si tratta degli interventi edilizi eseguibili ma previa comunicazione al comune dell'inizio dei lavori e asseverazione del tecnico (manutenzione straordinaria);
- attività edilizia soggetta a SCIA: si tratta di tutti i restanti interventi edilizi non rientranti tra quelli di attività edilizia totalmente libera, di attività edilizia previa comunicazione inizio lavori asseverata (CILA), di attività edilizia soggetta a permesso di costruire e di attività edilizia soggetta a super SCIA;

- attività edilizia soggetta a permesso di costruire: si tratta degli interventi edilizi puntualmente indicati all'art.10 del DPR n. 380 del 2001 (interventi di nuova costruzione, di ristrutturazione urbanistica e di ristrutturazione edilizia che portino ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente e che comportino aumento di unità immobiliari, modifiche del volume, della sagoma, dei prospetti o delle superfici o, limitatamente alle zone A, mutamento della destinazione d'uso);
- attività edilizia soggetta a SUPER SCIA alternativa al permesso di costruire: si tratta degli interventi edilizi per i quali, in base alla normativa statale o regionale, si può ricorrere alla SCIA in via alternativa o sostitutiva rispetto al permesso di costruire.

In merito alle opere edilizie difformi, si possono distinguere, in relazione all'eventuale decadenza dal beneficio, due situazioni:

- la realizzazione di opere edilizie non rientranti nella corretta categoria di intervento per le quali sarebbe stato necessario un titolo abilitativo diverso da quello in possesso quali, ad esempio, opere soggette a concessione edilizia erroneamente considerate in una denuncia d'inizio di attività ma, tuttavia, conformi agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi. Questo caso non può essere considerato motivo di decadenza dai benefici fiscali, purché il richiedente metta in atto il procedimento di sanatoria previsto dalle normative vigenti;
- la realizzazione di opere difformi dal titolo abilitativo ed in contrasto con gli strumenti urbanistici ed i regolamenti edilizi. Questo caso comporta la decadenza dai benefici fiscali in quanto si tratta di opere non sanabili ai sensi della vigente normativa (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 7***).

Le modifiche recate dal citato d.lgs. n. 222 del 2016 non hanno, tuttavia, riguardato le definizioni degli interventi edilizi contenute nell'art. 3 del medesimo DPR n. 380 del 2001, cui fa rinvio il citato art. 16-bis del TUIR e, dunque, tali modifiche, salvo diverso avviso del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, non esplicano effetti ai fini delle detrazioni previste dalla citata disposizione.

Acquisto di unità immobiliare facente parte di fabbricati interamente ristrutturati

La detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio spetta anche nel caso di acquisto di unità immobiliari ubicate in fabbricati sui quali sono stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia.

La detrazione spetta a condizione che:

- l'unità immobiliare sia ceduta dall'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare o dalla cooperativa che ha eseguito gli interventi;
- siano stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia (non compete, quindi, se sono stati eseguiti interventi di semplice manutenzione ordinaria o straordinaria);
- gli interventi realizzati riguardino l'intero fabbricato.

La vendita o l'assegnazione dell'immobile deve essere effettuata, a partire dal 1° gennaio 2015, entro diciotto mesi dalla data del termine dei lavori (art. 1, comma 48, della l. n. 190 del 2014). Il termine di diciotto mesi vale anche nel caso in cui, alla data del 1° gennaio 2015, non era già scaduto il termine di sei mesi precedentemente previsto. In passato, infatti, la cessione doveva avvenire entro sei mesi dalla data del termine dei lavori, se questi erano stati ultimati dopo il 31 dicembre 2011.

In particolare, gli acquisti dovevano avvenire:

- dal 1° gennaio 2008 al 30 giugno 2012, se i lavori di ristrutturazione erano stati eseguiti dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011;
- entro sei mesi dalla data del termine dei lavori, se questi erano stati ultimati dopo il 31 dicembre 2011. Nel caso in cui i lavori di ripristino avessero avuto inizio prima del 1° gennaio 2008, la detrazione spettava solo per le abitazioni acquistate entro il 30 giugno 2007 e facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati entro il 31 dicembre 2006 (art. 1, comma 121, della l. n. 266 del 2005).

La detrazione è calcolata su un ammontare forfettario pari al 25 per cento del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile, risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione, ed è riconosciuta agli acquirenti in relazione alla quota di proprietà dell'immobile a nulla rilevando chi ha sostenuto la spesa (**Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.1/b**).

Il prezzo su cui calcolare la detrazione comprende anche l'IVA, trattandosi di un onere addebitato all'acquirente unitamente al corrispettivo (**Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.6**).

La detrazione spetta all'acquirente o assegnatario nella misura del:

- 50 per cento per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2021;
- 36 per cento se il rogito è avvenuto dal 1° ottobre 2006 al 30 giugno 2007 o a partire dal 1° gennaio 2008 (**Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 2.1**).

Il limite massimo di spesa agevolabile, da ripartire tra gli acquirenti è pari a euro 96.000 per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 e ad euro 48.000 per quelle sostenute in precedenza.

L'agevolazione spetta per l'acquisto dell'immobile residenziale e, nel caso di atto unico di acquisto relativo ad appartamento e pertinenza, si potrà beneficiare della detrazione sul costo complessivo entro il limite di spesa stabilito (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.3***).

Nel caso in cui con il medesimo atto vengano acquistate due unità immobiliari di tipo residenziale, il limite massimo di spesa va riferito ad ogni singolo immobile (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.3***).

L'agevolazione non è condizionata alla cessione o assegnazione di tutte le unità immobiliari, costituenti l'intero fabbricato, in quanto ciascun acquirente può beneficiare della detrazione in relazione al proprio atto di acquisto o assegnazione (***Circolare 05.03.2003 n. 15/E, paragrafo 3***).

Inoltre, è possibile fruire della detrazione anche se il rogito è stato stipulato prima della fine dei lavori riguardanti l'intero fabbricato. In tal caso, tuttavia, essendo necessario che si realizzi anche il presupposto costituito dell'ultimazione dei lavori riguardanti l'intero fabbricato, la detrazione può essere fruita solo dall'anno di imposta in cui detti lavori siano stati ultimati. Nella dichiarazione relativa a tale anno il contribuente fruirà della detrazione a partire dalla prima rata indicando quale anno di sostenimento della spesa quello di fine lavori.

È possibile beneficiare della detrazione anche con riferimento agli importi versati in acconto a condizione che il preliminare di vendita dell'immobile sia registrato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intende fruire della detrazione. Se gli acconti sono pagati in un anno diverso da quello in cui è stipulato il rogito, il contribuente ha la possibilità di far valere la detrazione degli importi versati in acconto o nel periodo di imposta in cui questi sono stati pagati o nel periodo di imposta in cui ha stipulato il rogito (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.7***).

Hanno diritto a fruire della detrazione, oltre al proprietario, anche il nudo proprietario e il titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione). Nel caso di acquisto di nuda proprietà e di contestuale costituzione del diritto di usufrutto, occorre ripartire la detrazione in proporzione al valore dei due diritti reali (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.5, e Risoluzione 09.01.2007 n. 1/E, risposta 1***).

Il diritto a subentrare nel beneficio fiscale spetta anche nell'ipotesi in cui la detrazione non sia stata fruita dal precedente acquirente. Il successivo acquirente, pertanto, può usufruire della detrazione in relazione alle rate maturate a partire dal periodo d'imposta in cui ha acquistato l'immobile (***Circolare 12.05. 2000 n. 95, risposta 2.1.2, e Risoluzione 01.12.2008 n. 457/E***).

Cumulabilità della detrazione con altre agevolazioni

Per gli acquisti effettuati nel 2016 e nel 2017, se si intende fruire anche della detrazione del 50 per cento dell'IVA pagata all'impresa costruttrice, prevista dall'art. 1, comma 56, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, dall'importo delle spese sostenute per l'acquisto dell'immobile ristrutturato e per la realizzazione del box o posto auto pertinenziale va sottratto l'importo del 50 per cento dell'IVA detratta (***Circolare 18.05.2016 n. 20/E, paragrafo 10.2***).

La detrazione in esame non è, invece, cumulabile con la deduzione del 20 per cento del prezzo di acquisto degli immobili destinati alla locazione, di cui all'art. 21 del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito con modificazioni dalla legge 11 novembre 2014, n. 164, per espressa previsione dell'art. 5, comma 2, del decreto ministeriale dell'8 settembre 2015. Sul costo di acquisto dell'immobile è possibile pertanto fruire, alternativamente, della deduzione del 20 per cento o della detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 3, del TUIR.

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

Per l'acquisto di unità immobiliari facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati non è richiesto che il pagamento sia effettuato con bonifico bancario.

Per usufruire della detrazione il contribuente deve essere, invece, in possesso della seguente documentazione:

- atto di acquisto, assegnazione o preliminare di vendita registrato, dal quale risulti il rispetto dei termini sopra indicati;
- nel caso in cui l'atto di acquisto, di assegnazione o il preliminare non riportino la data di ultimazione dei lavori e/o che trattasi di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, deve essere esibita da parte del contribuente una dichiarazione rilasciata dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa edilizia che attesti le condizioni sopracitate.

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute nel 2020 per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. a) e b), del TUIR e di installazione di impianti fotovoltaici indicati nell'art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR, compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*, i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E*** e ***Circolare 22.12.2020 n. 30/E***).

Le modalità attuative delle predette opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può fruire della detrazione medesima.

Non possono essere indicate nel modello 730/2021 le spese sostenute nel 2020 che sono state indicate nella Comunicazione per l'esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Sisma bonus

Aspetti generali

Per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016, per gli interventi effettuati su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri del 20 marzo 2003, n. 3274, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale e ad attività produttive, la detrazione spetta nella misura del 65 per cento da ripartire in

10 quote annuali di pari importo. Tale detrazione spetta a condizione che le procedure di autorizzazione siano avviate a decorrere dal 4 agosto 2013.

La detrazione spetta non solo alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, ma anche agli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, alle società semplici, alle associazioni tra professionisti e ai soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

La circostanza che un unico edificio localizzato in una zona sismica ad alta pericolosità possa comprendere unità immobiliari destinate ad attività produttive, ad abitazioni principali, nonché ad altre abitazioni, comporta che l'aliquota del 65 per cento può essere fruita solo per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016 riferite alle unità immobiliari destinate ad attività produttive e ad abitazione principale. Per costruzioni adibite ad attività produttive si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2016 la detrazione era pari al 50 per cento se gli interventi riguardavano altre unità immobiliari residenziali, anche a uso promiscuo.

Dal 1° gennaio 2017, sono cambiate le regole per la fruizione della detrazione delle spese sostenute a partire da tale data per gli interventi antisismici. In particolare, la detrazione per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente spetta per le spese sostenute per interventi 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 2003;
- costruzioni adibite ad abitazione, anche diversa da quella principale, e ad attività produttive.

La detrazione spetta nella misura del 50 per cento, nel limite di spesa di euro 96.000 per unità immobiliare per ciascun anno ed è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Se dagli interventi antisismici deriva la diminuzione di una o due classi di rischio, la detrazione spetta nella maggiore misura rispettivamente del 70 o dell'80 per cento delle spese sostenute.

Le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati sono state stabilite dal decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 28 febbraio 2017, n. 58 (come modificato dai successivi decreti ministeriali del 7 marzo 2017, n. 65, del 9 gennaio 2020, n. 24, e del 6 agosto 2020, n. 329 con i relativi allegati).

In particolare, il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto) la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. Ai sensi dell'art. 3, comma 3, del citato d.m. n. 58 del 2017, per l'accesso alle detrazioni occorre che la predetta asseverazione sia allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente, per i successivi adempimenti; per i titoli abilitativi richiesti a decorrere dal 16 gennaio 2020, l'asseverazione va presentata contestualmente al titolo abilitativo urbanistico, tempestivamente «*e comunque prima dell'inizio dei lavori*».

Un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle citate disposizioni, non consente l'accesso al *Sisma bonus*. Ne deriva, dunque, che, in assenza dell'asseverazione, il contribuente, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, può fruire della detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo (art. 16, comma 1, del d.l. n. 63 del 2013).

Il direttore dei lavori e il collaudatore statico, se nominato per legge, dopo l'ultimazione dei lavori e del collaudo, devono attestare la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato.

Tra le spese detraibili rientrano anche quelle effettuate per la classificazione e la verifica sismica degli immobili.

Non è possibile scegliere il numero di rate in cui ripartire il beneficio; pertanto, chi intende avvalersi della maggiore detrazione del 70 (o dell'80) per cento dovrà necessariamente ripartire la detrazione in 5 rate. Resta ferma la possibilità di avvalersi dell'agevolazione ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, fruendo della detrazione del 50 per cento della spesa da ripartire in 10 rate di pari importo.

L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001 e anche per le spese relative all'incremento di volume nell'ambito dei predetti interventi (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E***).

Per l'individuazione degli interventi di demolizione e ricostruzione riconducibili nella categoria della ristrutturazione edilizia a seguito delle modifiche apportate dal d.l. n. 76 del 2020, si vedano i chiarimenti forniti precedentemente al paragrafo "Interventi che danno diritto alla detrazione - Ristrutturazione edilizia".

In caso di effettuazione sul medesimo edificio di interventi di natura diversa ad esempio, interventi antisismici e di manutenzione straordinaria, il limite di spesa agevolabile è unico (euro 96.000) in quanto riferito all'immobile. Gli interventi antisismici per i quali è possibile fruire della detrazione in cinque anni ed, eventualmente, nella maggior misura del 70 o dell'80 per cento, non possono fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili (**Risoluzione 29.11.2017 n. 147/E**).

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, per gli interventi di riduzione del rischio sismico effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, su edifici residenziali, o su edifici non residenziali che al termine dei lavori diventino a destinazione residenziale, trova applicazione la disciplina del *Superbonus* (descritta nei paragrafi successivi a cui si rinvia per gli eventuali approfondimenti), non sussistendo la possibilità per il contribuente di scegliere quale agevolazione applicare (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021, prot. n. 1156*).

Interventi sulle parti comuni degli edifici

Se gli interventi antisismici sono realizzati sulle parti comuni di edifici, la detrazione spetta nelle seguenti misure:

- 75 per cento, nel caso di passaggio a una classe di rischio inferiore;
- 85 per cento, quando si passa a due classi di rischio inferiori.

La detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio e va ripartita in 5 quote annuali di pari importo. L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui un edificio in condominio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 768.000 (euro 96.000 x 8 unità) da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà o sulla base dei diversi criteri stabiliti dall'assemblea. In altre parole, l'importo così calcolato costituisce l'ammontare massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Ciascun beneficiario, in sostanza, può calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti c.c. ed effettivamente rimborsata al condominio che può essere anche di ammontare superiore a euro 96.000.

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, per gli interventi di riduzione del rischio sismico effettuati dai condomini, trova applicazione la disciplina del *Superbonus* (descritta nei paragrafi successivi a cui si rinvia per gli eventuali approfondimenti), non sussistendo la possibilità per il contribuente di scegliere quale agevolazione applicare (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021, prot. n. 1156*).

Cumulabilità della detrazione con i contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici danneggiati da eventi sismici

In ordine ai rapporti tra contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati in seguito ad eventi sismici e agevolazioni fiscali, si precisa che queste ultime si applicano:

- a fronte dello stesso intervento, solo con riferimento alle eventuali spese agevolabili eccedenti il contributo concesso;
- nel caso di interventi di riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici già effettuati e finanziati con contributi pubblici, con riferimento alle spese agevolabili sostenute per le opere di ulteriore consolidamento dei medesimi edifici (anche a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione degli stessi, riconducibili ad interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001).

Ciò comporta che è possibile fruire del *Sisma bonus* (o del *Superbonus*) anche nel caso di interventi su immobili oggetto nel passato di contributi pubblici per la ricostruzione successiva ad eventi sismici.

Inoltre, va ribadito che tali agevolazioni si applicano, nei limiti previsti per ciascun intervento agevolabile, anche alle spese sostenute per le opere di “completamento” dell'intervento “complessivamente” considerato, che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili. A tal fine, si ritiene irrilevante l'eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l'intervento “principale”, mentre restano a carico del contribuente solo le spese per le opere di completamento. Pertanto, a titolo esemplificativo, se sono erogati contributi per un intervento di consolidamento statico dell'edificio, mentre restano a carico le spese per opere di completamento di tale intervento, è possibile fruire della detrazione anche se le spese si riferiscono a opere di finitura (ad esempio, tinteggiatura) che, se non correlate all'intervento principale agevolabile, non godrebbero di alcun beneficio fiscale. Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione delle detrazioni è, tuttavia, necessario che il

contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti che le spese sostenute siano effettivamente riconducibili a un intervento nel complesso ammesso all'agevolazione fiscale. Si fa presente, infine, che ai fini della verifica del limite di spesa ammesso alle detrazioni occorre considerare solo la parte di spesa rimasta effettivamente a carico; pertanto, nel caso di contributi ricevuti occorre considerare per ciascun intervento, solo le spese eccedenti i predetti contributi (**Risoluzione 23.04.2021 n. 28/E**).

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute nel 2020 relative agli interventi antisismici di cui al citato art. 16 del d.l. n. 63 del 2013 – in deroga all'art. 16, commi 1-*quinquies*, terzo, quarto e quinto periodo, e 1-*septies*, secondo e terzo periodo, del citato d.l. n. 63 del 2013 - i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E**, e **Circolare 08.08.2020 n. 24/E**).

Le modalità attuative delle predette opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati dall'art. 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847, del 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, del 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e del 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può fruire della detrazione medesima.

Non possono essere indicate nel modello 730/2021 le spese sostenute nel 2020 che sono state indicate nella "Comunicazione per l'esercizio delle opzioni di cessione o sconto".

Per le alternative alla fruizione diretta delle detrazioni effettuate ai sensi degli artt. 14 e 16 del d.l. n. 63 del 2013 si rinvia alla circolare n. 19/E del 2020.

Acquisto di case antisismiche

Se gli interventi per la riduzione del rischio sismico, che danno diritto alle più elevate detrazioni del 70 o dell'80 per cento, sono effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, nei comuni che si trovano in zone classificate a rischio sismico 1, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, chi compra l'immobile nell'edificio ricostruito può usufruire di una detrazione pari, rispettivamente, al 75 o all'85 per cento del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, entro un ammontare massimo di euro 96.000.

Le zone classificate a rischio sismico 1 sono quelle individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri del 28 aprile 2006, n. 3519.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 8 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, l'agevolazione è stata estesa anche agli edifici siti nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 2 e 3.

La norma in commento è inserita nel contesto delle disposizioni che disciplinano il *Sisma bonus* (commi da 1-bis a 1-sexies.1 del medesimo art. 16), mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

La fruizione della detrazione di cui al citato art. 16, comma 1-septies, del d.l. n. 63 del 2013 - a prescindere dalla circostanza che il titolo abilitativo sia emesso ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR. n. 380 del 2001, ma nel presupposto che l'intervento sia effettuato all'interno dei limiti e nel rispetto di quanto consentito dagli strumenti urbanistici vigenti - è consentita anche nell'ipotesi in cui la demolizione e ricostruzione dell'edificio abbia determinato un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, non rilevando, ad esempio, la circostanza che il fabbricato ricostruito contenga un numero maggiore di unità immobiliari rispetto al preesistente.

Gli interventi, inoltre, devono essere eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

La detrazione spetta anche nell'ipotesi di permuta ed è calcolata sul prezzo dell'unità immobiliare che verrà ad esistenza risultante dal contratto di permuta stesso.

Al riguardo, si rammenta che affinché l'acquirente dell'unità immobiliare possa beneficiare della detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-*septies*, del d.l. n. 63 del 2013 è necessario che l'atto di acquisto relativo all'immobile oggetto dei lavori sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Con il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58, emanato in attuazione dell'art. 16, comma 1-*quater*, del citato d.l. n. 63 del 2013, sono state stabilite le linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni, nonché le modalità per l'attestazione, da parte dei professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

In particolare, ai sensi dell'art. 3, commi da 1 a 3, del predetto d.m. n. 58 del 2017 – come modificato da ultimo dal d.m. n. 329 del 2020 – l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico (classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato) è asseverata (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto stesso) dai 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, in base ai contenuti delle linee guida allegate al decreto medesimo. Il progetto degli interventi, contenente l'asseverazione, è allegato alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire da presentare allo sportello unico competente di cui all'art. 5 del DPR n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.

Ai sensi del comma 5 del citato art. 3, del d.m. n. 58 del 2017, l'asseverazione e le attestazioni - all'atto dell'ultimazione dei lavori strutturali e del collaudo - della conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato, come asseverato dal progettista, sono depositate presso il suddetto sportello unico e consegnate in copia al committente, per l'ottenimento dei benefici fiscali.

In virtù di tale ultima disposizione, nella circolare del 31 maggio 2019, n. 13/E, è stato precisato che un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle citate disposizioni, non consente l'accesso alla detrazione. Tale principio si applica anche nel caso di acquisto di immobili oggetto di interventi per la riduzione del rischio sismico effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare; pertanto, qualora le imprese non abbiano tempestivamente presentato la predetta asseverazione, gli acquirenti delle unità immobiliari non potranno fruire della detrazione pari, rispettivamente, al 75 o all'85 per cento del prezzo di acquisto.

In conformità al parere del Consiglio superiore dei lavori pubblici del 5 giugno 2020 trasmesso dal Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, con nota del 24 giugno 2020, le imprese che effettuano

gli interventi su immobili ubicati in zone 2 e 3 in base a procedure autorizzatorie iniziate dal 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019 - data di entrata in vigore della disposizione che ha esteso l'agevolazione anche agli immobili ubicati nelle predette zone 2 e 3 - e che non hanno presentato l'asseverazione in parola, in quanto non rientranti nell'ambito applicativo dell'agevolazione in base alle disposizioni pro tempore vigenti, possono integrare i titoli abilitativi con la predetta asseverazione, al fine di consentire la fruizione della detrazione ai soggetti acquirenti. Tale integrazione deve essere effettuata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico (**Risoluzione 03.07.2020 n. 38/E**).

Richiamando il medesimo parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 5 giugno 2020, la facoltà di integrare i titoli abilitativi con la predetta asseverazione, può essere effettuata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico, anche in relazione agli immobili siti nei Comuni che alla data di presentazione della richiesta del titolo abilitativo originario, erano ricompresi in zona sismica 4 - e, quindi, non rientravano nell'ambito applicativo del citato art. 16 del d.l. n. 63 del 2013 - e solo successivamente, a seguito dell'emanazione di disposizioni regionali, sono stati riclassificati nelle predette zone 2 e 3.

Il comma 4 del citato art. 119 del d.l. n. 34 del 2020 prevede che la detrazione di cui al richiamato comma 1-*septies* spetta nella misura del 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 (**Circolare 08.08.2020, n. 24/E**).

Per le spese sostenute nel 2020 relative all'acquisto di case antisismiche di cui al citato art. 16 del d.l. n. 63 del 2013 – in deroga all'art. 16, commi 1-*quinquies*, terzo, quarto e quinto periodo, e 1-*septies*, secondo e terzo periodo, del citato d.l. n. 63 del 2013 - i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E**, e **Circolare 08.08.2020 n. 24/E**).

Le modalità attuative delle predette opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati dall'art. 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n.

322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847, del 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, del 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e del 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può fruire della detrazione medesima.

Non possono essere indicate nel modello 730/2021 le spese sostenute nel 2020 che sono state indicate nella "Comunicazione per l'esercizio delle opzioni di cessione o sconto".

Per le alternative alla fruizione diretta delle detrazioni effettuate ai sensi degli artt. 14 e 16 del d.l. n. 63 del 2013 si rinvia alla circolare n. 19/E del 2020.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Interventi di recupero del patrimonio edilizio	- Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi effettuati - Bonifico bancario o postale (anche on line) da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Altra documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile - Dichiarazione dell'Amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore o in assenza di tale dichiarazione, è necessario visionare tutta la documentazione inerente la detrazione - In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), una autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio - Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente - Per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011, copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e della ricevuta postale della raccomandata per verificare che la stessa sia stata inviata prima o lo stesso giorno della data di inizio lavori riportata nella comunicazione stessa - Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445

	<i>del 2000 che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)</i>
Acquisto box pertinenziale	- Atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la pertinenzialità e il numero dei contitolari - Dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione - Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati. In caso di acquisto del box pertinenziale senza bonifico bancario o postale, attestazione resa dall'impresa venditrice, mediante atto notorio, di aver correttamente contabilizzato il corrispettivo ricevuto ai fini della corretta tassazione del reddito - Per gli acquisti effettuati entro il 2010, ricevuta raccomandata al Centro operativo di Pescara che deve essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi; l'invio della raccomandata è sostituito dall'indicazione dei dati catastali nella dichiarazione dei redditi - Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo del costo di costruzione riferibile a ciascuno dei contitolari
Costruzione box pertinenziale	- Concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione che potrebbe anche essere ultimata in un momento successivo - Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati - Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi eseguiti - Ricevuta raccomandata al Centro operativo di Pescara che deve essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi. Per i lavori eseguiti dal 2010, l'invio della raccomandata è sostituito dall'indicazione dei dati catastali nella dichiarazione dei redditi - Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di costruzione sostenute da ciascuno dei contitolari - Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri
Acquisto immobile ristrutturato da impresa	- Atto di acquisto, assegnazione o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la data di inizio e fine lavori, nonché il numero dei contitolari - Nel caso in cui l'atto di acquisto, di assegnazione o il preliminare non contengano le indicazioni riferite ai termini di ultimazione della ristrutturazione e che trattasi di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, dichiarazione rilasciata dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa edilizia che attesti le condizioni sopracitate - Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di acquisto sostenute da ciascuno dei contitolari
Acquisto - donazione dell'immobile sul quale sono stati effettuati lavori di ristrutturazione	- Atto di acquisto o donazione - Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario - Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e copia della ricevuta postale della raccomandata per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011 - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà

	<i>necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta</i>
Immobile acquisito in eredità	- Autocertificazione dalla quale risulti la detenzione materiale e diretta del bene - Autocertificazione con la quale si attesta la condizione di erede - Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e copia della ricevuta postale della raccomandata per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011 - Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario - Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta
Acquisto case antisismiche	- Atto d'acquisto dell'immobile - Documentazione dalla quale si ricavi la tipologia di intervento effettuato, la zona sismica nella quale è ubicato l'immobile, la data di conclusione dei lavori e l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 che attesti che contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)
Sisma bonus	- Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi effettuati - Bonifico bancario o postale (anche on line) da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Altra documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile - Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta - In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), una autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio - Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente - Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri - Copia dell'asseverazione della classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e

	<i>quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato e dell'attestazione della conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato come asseverato dal progettista</i> - <i>Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)</i>
--	---

Bonus verde

Art. 1, commi da 12 a 15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205

Aspetti generali

L'art. 1, commi da 12 a 15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018), ha previsto, a partire dall'anno di imposta 2018, una detrazione pari al 36 per cento delle spese documentate e sostenute per la "sistemazione a verde" di aree scoperte private di edifici esistenti, comprese le pertinenze, recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi, nonché per la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (c.d. *Bonus verde*).

L'art. 1, comma 76, della l. n. 178 del 2020 (legge di bilancio 2021), ha prorogato tale detrazione per le spese sostenute nel 2021.

La detrazione spetta ai contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi e ai familiari conviventi dei predetti possessori o detentori.

La detrazione spetta anche per le spese sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.; in tale ipotesi, la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile, a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi. Sono agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o area interessata, consistente nella sistemazione a verde *ex novo* o nel radicale rinnovamento dell'esistente. È, pertanto, agevolabile l'intervento di sistemazione a verde nel suo complesso, comprensivo delle opere necessarie alla sua realizzazione e non il solo acquisto di piante o altro materiale.

La detrazione non spetta per le spese sostenute per:

- la manutenzione ordinaria periodica dei giardini preesistenti non connessa ad un intervento innovativo o modificativo nei termini sopra indicati;
- i lavori in economia. Tale circostanza non esclude, tuttavia, che il contribuente possa rivolgersi a fornitori diversi per l'acquisto degli alberi/piante/arbusti/cespugli/specie vegetali e per la realizzazione dell'intervento, fermo restando che l'agevolazione spetta a condizione, come detto, che l'intervento di riqualificazione dell'area verde sia complessivo e ricomprenda anche le prestazioni necessarie alla sua realizzazione.

La realizzazione di fioriere e l'allestimento a verde di balconi e terrazzi è agevolabile solo se permanente e sempreché si riferisca ad un intervento innovativo di sistemazione a verde degli immobili residenziali.

Tra le spese ammesse alla detrazione rientrano anche quelle di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi in questione.

Limiti di detraibilità

La detrazione è calcolata su un importo massimo di euro 5.000 per unità immobiliare residenziale. Pertanto, la detrazione massima è di euro 1.800 (36 per cento di euro 5.000) per immobile.

Il predetto limite è correlato ad ogni singola unità immobiliare oggetto di intervento. Al contribuente che esegue gli interventi su più unità immobiliari il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte.

In caso di interventi di “sistemazione a verde” eseguiti sulle parti comuni di edifici la detrazione è calcolata su un ammontare massimo di spesa di euro 5.000 per ciascuna unità immobiliare. Pertanto, ad esempio, il contribuente proprietario di una unità immobiliare facente parte di un condominio che effettua lavori di sistemazione a verde sia sulla propria unità immobiliare sia sulle parti condominiali, ha diritto a calcolare la detrazione su un importo pari a 5.000 euro per le spese effettuate sul proprio immobile e euro 5.000 per la parte di competenza delle spese condominiali.

La detrazione va ripartita tra gli aventi diritto ed è fruita in 10 quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

Se gli interventi di “sistemazione a verde” e di realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento.

La detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo da parte del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ridotte nella misura del 50 per cento.

In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, 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.

Modalità di pagamento

La detrazione spetta a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni. Tali pagamenti possono essere effettuati a mezzo di assegni bancari, postali o circolari non trasferibili, bonifici, bancari o postali, carte di credito o debito.

Nel documento di spesa deve essere indicato il codice fiscale del soggetto beneficiario della detrazione; inoltre, la descrizione dell'intervento deve consentire di ricondurre la spesa sostenuta tra quelle agevolabili.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Bonus verde	- Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa e la riconducibilità della stessa agli interventi agevolabili - Documentazione attestante il pagamento tracciabile: assegni bancari, postali o circolari non trasferibili, bonifici, bancario o postale, carte di credito o debito - Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile - Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, documentazione inerente la spesa sostenuta - In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio

Interventi finalizzati al recupero o al restauro delle facciate degli edifici esistenti - Bonus facciate (Righi da E41 a E43 – cod. 15)

Art. 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160

Aspetti generali

L'art. 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020), ha previsto una detrazione dall'imposta lorda, c.d. *Bonus facciate*, pari al 90 per cento delle spese documentate e sostenute nell'anno d'imposta 2020, per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, compresi gli interventi di sola pulitura o tinteggiatura, eseguiti su edifici.

Per effetto dell'art. 1, comma 59, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021.

Beneficiari

Possono usufruire della detrazione tutti i contribuenti residenti e non residenti, a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati e che possiedono a qualsiasi titolo l'immobile oggetto di intervento.

In particolare, sono ammessi all'agevolazione:

- le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni;
- gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale;
- le società semplici;
- le associazioni tra professionisti;
- i contribuenti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

Per usufruire dell'agevolazione, i beneficiari devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base a 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, o da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E***).

In particolare, i contribuenti interessati devono:

- possedere l'immobile in qualità di proprietario, nudo proprietario o titolare di altro diritto reale di godimento sull'immobile (usufrutto, uso, abitazione o superficie);

- detenere l'immobile in base a 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.

La detrazione non spetta, invece, a chi è sprovvisto di un titolo di detenzione dell'immobile regolarmente registrato al momento dell'inizio dei lavori o al momento di sostenimento delle spese, se antecedente, anche se provvede alla successiva regolarizzazione.

Sono inoltre ammessi a fruire della detrazione, purché sostengano le spese per la realizzazione degli interventi, anche:

- i familiari conviventi con il possessore o detentore dell'immobile (coniuge, componente dell'unione civile, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado);
- i conviventi di fatto ai sensi della legge 20 maggio 2016, n. 76.

Per questi contribuenti la detrazione spetta a condizione che:

- la convivenza sussista alla data di inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, se antecedente all'avvio dei lavori;
- le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza.

La detrazione, pertanto, non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile quando gli interventi sono effettuati su immobili che non sono a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato) o su quelli che non appartengono all'ambito "privatistico", come gli immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione.

Nel caso in cui venga stipulato e registrato un contratto preliminare di vendita, l'acquirente ha diritto all'agevolazione se è stato immesso nel possesso dell'immobile.

Interventi ammessi

Il *Bonus facciate* spetta per le spese sostenute relative ad interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna, realizzati su «*edifici esistenti*», parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali all'attività d'impresa, arte o professione, ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Non spetta, invece, per gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile o realizzati mediante demolizione e ricostruzione, ivi compresi quelli inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" (art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001).

Secondo quanto stabilito dall'art. 2 del d.m. n. 1444 del 1968, sono classificate «*zone territoriali omogenee*»:

- A. *le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestano carattere storico, artistico e di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;*
- B. *le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A): si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore ad 1,5 m3/m2».*

Restano escluse dal *Bonus facciate* le spese sostenute per interventi effettuati su edifici ubicati, ad esempio, in zona C, o assimilate, vale a dire le parti del territorio destinate a nuovi complessi insediativi, che risultino inedificate o nelle quali la edificazione preesistente non raggiunga i limiti di superficie e densità di cui alla precedente lettera B o in zona D, o assimilate, vale a dire le parti del territorio destinate a nuovi insediamenti per impianti industriali o ad essi assimilati.

L'assimilazione alle suindicate zone A o B della zona territoriale nella quale ricade l'edificio oggetto dell'intervento deve risultare dalle certificazioni urbanistiche rilasciate dagli enti competenti, non essendo sufficiente un'attestazione di un ingegnere o architetto iscritto ai rispettivi Ordini professionali.

Se l'immobile ricade in parte in "zona di completamento B3" e per la restante superficie in "zona attività terziarie", il *Bonus facciate* spetta sull'intero immobile se il contribuente dispone di una certificazione urbanistica dalla quale risulti l'equipollenza della "zona attività terziarie" alla "zona B"; diversamente, il *Bonus facciate* spetta limitatamente alla porzione delle spese riferibili alla parte dell'edificio insistente sulla "zona di completamento B3".

Si tratta di interventi finalizzati «*al recupero o restauro della facciata esterna*» ed effettuati esclusivamente «*sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi*».

In particolare, la detrazione spetta per:

- gli interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache verticali della facciata.
- Si può trattare, ad esempio, degli interventi:

- di rinnovo degli elementi costitutivi della facciata esterna dell'edificio (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E***);
- di trattamento dei ferri dell'armatura della facciata del fabbricato in condominio;
- riconducibili al decoro urbano, quali quelli riferiti a grondaie, pluviali, parapetti, cornicioni e sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E***). La detrazione non spetta, ad esempio, per gli interventi di coibentazione non eseguiti sulla superficie esterna, ma mediante “insufflaggio della cassavuota”, risultando irrilevanti dal punto di vista del decoro urbano;
- gli interventi sulle strutture opache verticali della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio. Si può trattare, ad esempio, degli interventi di:
 - consolidamento, ripristino, miglioramento delle caratteristiche termiche, anche in assenza dell'impianto di riscaldamento (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E***);
 - isolamento “a cappotto” sull'involucro esterno dell'edificio;
 - isolamento dello “sporto di gronda”, compresi i lavori accessori, quali lo spostamento dei pluviali, la sostituzione dei davanzali e la sistemazione di alcune prese e punti luce esterni, lo smontaggio e rimontaggio delle tende solari ovvero la sostituzione delle stesse;
 - installazione e posa in opera di un sistema di facciate ventilate;
- gli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, su balconi, ornamenti o fregi. Si può trattare, ad esempio, degli interventi di:
 - consolidamento, ripristino o rinnovo degli elementi costitutivi degli stessi (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E***);
 - rimozione, impermeabilizzazione e rifacimento della pavimentazione del balcone, rimozione e riparazione delle parti ammalorate dei sotto-balconi e dei frontalini e successiva tinteggiatura;
 - rifacimento del parapetto in muratura e verniciatura della ringhiera in metallo del balcone;
 - ritinteggiatura delle intelaiature metalliche che sostengono i pannelli di vetro perimetrali del balcone, nonché sostituzione dei predetti pannelli di vetro che costituiscono le pareti perimetrali del balcone.

Trattandosi di interventi realizzati esclusivamente sulle «*strutture opache della facciata*», che sono necessariamente verticali, il *Bonus facciate* non si applica agli interventi effettuati:

- sulle strutture opache orizzontali o inclinate dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti;
- sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico (**Circolare 14.02.2020 n. 2/E**);
- per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli (**Circolare 14.02.2020 n. 2/E**);
- per la riverniciatura degli scuri e delle persiane;
- sulle mura di cinta dell'edificio.

Deve, altresì, trattarsi di interventi effettuati sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno) (**Circolare 14.02.2020 n. 2/E**). Il *Bonus facciate* spetta, ad esempio per gli interventi realizzati:

- sulle facciate laterali di un edificio, se le stesse sono almeno parzialmente visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico;
- su due pareti laterali di un edificio, visibili dalla strada pubblica, e su quella posteriore dell'edificio, costituente lato del perimetro esterno dell'edificio, a condizione che la parte del perimetro esterno dell'edificio, oggetto dell'intervento, sia visibile anche parzialmente dalla strada pubblica;
- sulla facciata interna dell'edificio, se la stessa è parzialmente visibile dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico;
- sulla facciata visibile dal chiostro, che risulti di uso pubblico, sulla base di un'apposita convenzione con l'Amministrazione comunale.

Ai fini del visto di conformità, la visibilità, anche parziale, dell'involucro esterno dell'edificio interessato dai lavori, non potendo risultare dai dati catastali identificativi dell'immobile, può essere attestata dal condòmino che fruisce della detrazione tramite una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000.

Il *Bonus facciate* non spetta, quindi, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, se non visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico. A titolo esemplificativo, il *Bonus facciate* non spetta per gli interventi realizzati sull'involucro esterno di un immobile che si trova al termine di una strada privata, circondato da uno spazio interno, ovvero in una posizione di dubbia visibilità dalla strada pubblica o dal suolo pubblico.

Oltre che per le spese sostenute per la realizzazione degli interventi sopra evidenziati, la detrazione è altresì ammessa per:

- le spese sostenute per l'acquisto dei materiali (anche se i lavori sono realizzati in proprio), la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, il rilascio dell'attestato di prestazione energetica, le spese per la direzione lavori e il coordinamento per la sicurezza);
- gli 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).

Interventi influenti dal punto di vista termico

I lavori di rifacimento della facciata, non di sola pulitura o tinteggiatura esterna, che influiscono anche dal punto di vista termico o interessano oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, devono soddisfare specifici requisiti per essere ammessi al *Bonus facciate*:

- i “requisiti minimi” previsti in materia di prestazioni energetiche degli edifici e delle unità immobiliari dal decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2015;
- i valori limite di trasmittanza termica stabiliti:
 - o dal decreto del Ministro dello sviluppo economico dell'11 marzo 2008 (tabella 2 dell'allegato B), aggiornato dal decreto ministeriale del 26 gennaio 2010, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020;
 - o dal d.m. del 6 agosto 2020 (tabella 1 dell'Allegato E), per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Il calcolo della percentuale, prevista nella misura del 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, va effettuato tenendo conto del totale della superficie complessiva disperdente; in sostanza, l'intervento deve interessare l'intonaco per oltre il 10 per cento della superficie lorda complessiva disperdente (pareti verticali, pavimenti, tetti, infissi) confinante con l'esterno, vani freddi o terreno.

Nel caso in cui parti della facciata siano rivestite in piastrelle o altri materiali, che non rendono possibile interventi influenti dal punto di vista termico – se non mutando completamente l'aspetto dell'edificio – la verifica sul superamento del limite del 10 per cento va fatta eseguendo il rapporto

tra la restante superficie della facciata interessata dall'intervento e la superficie totale lorda complessiva della superficie disperdente.

I citati d.m. 26 giugno 2015 ("Requisiti minimi"), 11 marzo 2008 e 6 agosto 2020 ("Requisiti *Eco bonus*") non si applicano ai casi di esclusione previsti dall'art. 3, comma 3, del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, e quindi agli interventi effettuati su immobili di notevole interesse pubblico – ossia quelli ricadenti nell'ambito della disciplina della parte seconda e dell'art. 136, comma 1, lett. b) e c), del Codice dei beni culturali e del paesaggio – soltanto nel caso in cui, previo giudizio dell'autorità competente al rilascio dell'autorizzazione ai sensi del predetto Codice, il rispetto delle relative prescrizioni implichi un'alterazione sostanziale del loro carattere o aspetto sotto il profilo storico, artistico e paesaggistico (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E***).

Per gli interventi di efficienza energetica sulle facciate, ai fini delle verifiche e dei controlli, si applicano le stesse procedure e gli stessi adempimenti previsti in materia di detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici (*Eco bonus*).

Limiti di detraibilità

La detrazione spetta nella misura del 90 per cento calcolata sull'intera spesa sostenuta negli anni d'imposta 2020 e 2021 ed effettivamente rimasta a carico del contribuente. Non sono stabiliti né un limite massimo di detrazione, né un limite massimo di spesa ammissibile.

Resta fermo il potere dell'Amministrazione finanziaria, nell'ambito dell'attività di controllo, di verificare la congruità tra il costo delle spese sostenute oggetto di detrazione e il valore dei relativi interventi eseguiti.

La detrazione va ripartita in 10 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

L'importo che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun periodo d'imposta non può essere utilizzato in diminuzione dell'imposta dei periodi successivi o chiesto a rimborso.

Trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Bonus facciate* 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 *no tax area*). I predetti soggetti, tuttavia, possono optare per le alternative alla fruizione diretta della detrazione (cessione del credito o contributo sotto forma di sconto) previste dall'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020.

La detrazione dall'imposta lorda può essere fatta valere ai fini sia dell'IRPEF sia dell'IRES e si riferisce:

- per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, alle spese sostenute nel 2020;
- per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali (soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare), alle spese da imputare al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2020, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti (**Circolare 14.02.2020 n. 2/E**).

Ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, per le spese relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici rileva la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

Trattandosi di una detrazione riconosciuta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente, la stessa non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito. Eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione del 90 per cento. Qualora il contribuente persona fisica a fronte delle spese agevolabili riceva 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'art. 17, comma 1, lett. 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.

Cumulabilità con altre detrazioni

Se gli interventi realizzati sono riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, ad esempio alcune spese rientrano nel *Bonus facciate* e altre nell'*Eco bonus*, il contribuente può usufruire di entrambe le agevolazioni, a condizione che le spese siano contabilizzate distintamente con espresso richiamo alla normativa di riferimento e sempre che siano rispettati i relativi requisiti e adempimenti previsti. Nel caso di lavori effettuati nell'ambito di un condominio, ogni condomino, per la parte di spesa a lui imputabile, può decidere se fruire del *Bonus facciate* o della detrazione prevista per gli interventi di efficienza energetica, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri condomini; ciò a condizione, tuttavia, che gli interventi rispettino i relativi requisiti richiesti e che siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna agevolazione.

In considerazione della possibile sovrapposizione tra gli interventi ammessi al *Bonus facciate* e quelli di riqualificazione energetica, riguardanti l'involucro dell'edificio, oppure quelli di recupero

del patrimonio edilizio (agevolabili, rispettivamente, ai sensi degli artt. 14 e 16 del d.l. n. 63 del 2013), è possibile avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Il *Bonus facciate* non è invece cumulabile con la detrazione spettante per le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate (quadro E, sezione I, rigo E8-E10, codice 25).

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

Al fine di fruire del *Bonus facciate*, il contribuente deve:

- pagare le spese sostenute per gli interventi mediante bonifico, bancario o postale (anche *on line*), dal quale risultino:
 - o la causale del versamento;
 - o il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
 - o il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto, che ha effettuato i lavori, a favore del quale il bonifico è effettuato.

Possono essere utilizzati i bonifici già predisposti dagli istituti bancari e postali ai fini del c.d. *Eco bonus* o della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, indicando, qualora possibile, come causale, gli estremi della citata l. n. 160 del 2019.

L'agevolazione può comunque essere riconosciuta nel caso in cui non sia possibile riportare i predetti riferimenti normativi (perché, ad esempio, non è possibile modificare la causale che indica, invece, i riferimenti normativi del c.d. *Eco bonus* o della detrazione per interventi di recupero edilizio), e sempreché non risulti pregiudicato in maniera definitiva il rispetto da parte degli istituti bancari o postali dell'obbligo di operare la ritenuta.

Sono validi anche i bonifici effettuati tramite conti aperti presso gli "istituti di pagamento", cioè le imprese, diverse dalle banche, autorizzate dalla Banca d'Italia a prestare servizi di pagamento. Su questi bonifici le banche, Poste Italiane SPAS e gli istituti di pagamento autorizzati applicano una ritenuta d'acconto dell'8 per cento;

- indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e, se i lavori sono effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione; tale adempimento non è richiesto per gli interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;

- comunicare preventivamente la data di inizio dei lavori all'azienda sanitaria locale territorialmente competente, mediante raccomandata, quando obbligatoria, secondo le disposizioni in vigore sulla sicurezza dei cantieri;
- conservare ed esibire la seguente documentazione relativa agli interventi realizzati:
 - le fatture comprovanti le spese effettivamente sostenute;
 - la ricevuta del bonifico attraverso cui è stato effettuato il pagamento;
 - le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare o, nel caso in cui la normativa edilizia non preveda alcun titolo abilitativo, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili;
 - la copia della domanda di accatastamento, per gli immobili non ancora censiti;
 - le ricevute di pagamento dei tributi locali sugli immobili, se dovuti;
 - la copia della delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, e la tabella millesimale di ripartizione delle spese;
 - la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori, nel caso gli interventi siano effettuati dal detentore dell'immobile.

Solo per gli interventi influenti dal punto di vista termico, in aggiunta agli adempimenti sopra elencati, i contribuenti sono tenuti ad acquisire e conservare:

- la stampa originale della “scheda descrittiva dell'intervento”, riportante il codice CPID assegnato dal sito ENEA, firmata dal soggetto beneficiario e da un tecnico abilitato. Nella scheda devono essere indicati:
 - i dati identificativi dell'edificio e di chi ha sostenuto le spese;
 - la tipologia di intervento effettuato;
 - il risparmio annuo di energia che ne è conseguito;
 - il costo dell'intervento, comprensivo delle spese professionali;
 - l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione.

Tale scheda descrittiva deve essere inviata all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori relativa agli interventi realizzati.

- l'asseverazione, con la quale un tecnico abilitato certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti per ciascuno di essi. Per tecnici abilitati si intendono i

soggetti abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. L'asseverazione redatta dal tecnico abilitato può essere sostituita con quella resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate.

Con riferimento all'asseverazione, occorre precisare che:

- per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, la stessa è redatta ai sensi degli artt. 4 e 7 del d.m. 19 febbraio 2007 e attesta il rispetto dei requisiti tecnici specifici;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi dell'art. 8 del d.m. 6 agosto 2020, attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati; insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico;
- la copia dell'attestato di prestazione energetica (APE) per ogni singola unità immobiliare per cui si chiedono le detrazioni fiscali, che deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori;
- la copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005, o il provvedimento regionale equivalente;
- le schede tecniche dei materiali e dei componenti edilizi impiegati e, se prevista, marcatura CE con relative dichiarazioni di prestazione (DoP);
- la stampa della *e-mail* inviata dall'ENEA contenente il codice CPID, che costituisce garanzia che la documentazione è stata trasmessa.

In caso di interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio, i predetti adempimenti possono essere effettuati da uno dei condòmini, a tal fine delegato, o dall'amministratore del condominio. Questi, nella generalità dei casi, provvede a indicare i dati del fabbricato in dichiarazione e agli altri adempimenti, come avviene per le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio o di efficienza energetica sulle parti comuni. Anche per il *Bonus facciate* l'amministratore rilascia, in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condomino, una certificazione delle somme corrisposte e attesta di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge. Infine, l'amministratore deve conservare la documentazione originale, per esibirla eventualmente, in caso di richiesta, all'Agenzia delle entrate.

La mancata effettuazione dei predetti adempimenti non consente la fruizione del *Bonus facciate*.

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

I beneficiari della detrazione del 90 per cento possono, ai sensi del citato art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E**, e **Circolare 08.08.2020 n. 24/E**).

Le modalità attuative di tali opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può fruire della detrazione medesima.

Non possono essere indicate nel modello 730/2021 le spese sostenute nel 2020 che sono state indicate nella Comunicazione per l'esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Bonus facciate	- Fatture comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi ovvero documentazione relativa alle spese il cui pagamento non possa essere eseguito con bonifico (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Ricevuta del bonifico bancario o postale (anche on line), recanti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione, il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori; in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Certificazione urbanistica dalla quale risulti che l'edificio oggetto dell'intervento ricade

	nelle zone assimilate alle zone A o B - Copia della domanda di accatastamento, per gli immobili non ancora censiti - Ricevute di pagamento dei tributi locali sugli immobili, se dovuti - Dichiarazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore o in assenza di tale dichiarazione, è necessario visionare tutta la documentazione inerente la detrazione - In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio - Dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori nel caso gli interventi siano effettuati dal detentore dell'immobile - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, che attesti la sussistenza del requisito della visibilità, anche parziale, dell'involucro esterno dell'edificio interessato dai lavori - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000, che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito) - Per gli interventi influenti dal punto di vista termico: - o <u>in caso di lavori iniziati prima del 6.10.20 anche</u>: scheda descrittiva con CPID, asseverazione dei requisiti tecnici, APE, relazione ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 o provvedimento regionale equivalente, schede tecniche dei materiali (se prevista, marcatura CE e DOP), stampa della e-mail inviata dall'Enea contenente il codice CPID - o <u>in caso di lavori iniziati a partire dal 6.10.20 anche</u>: scheda descrittiva con CPID; asseverazione dei requisiti tecnici e congruità delle spese, computo metrico, APE, relazione ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 o provvedimento regionale equivalente, schede tecniche dei materiali (se prevista, marcatura CE e DOP), stampa della e-mail inviata dall'Enea contenente il codice CPID
--	--

Riscatto periodi non coperti da contribuzione (Rigo E56, cod. 1 – Sez. III C)

Art. 20 del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4

Aspetti generali

L'art. 20 del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito con modificazioni dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, introduce in via sperimentale, per il triennio 2019-2021, la possibilità per alcuni soggetti, rientranti nel sistema di calcolo contributivo integrale, di riscattare, in tutto o in parte, nella misura massima di cinque anni, anche non continuativi, i periodi precedenti il 30 marzo 2019 (data di entrata in vigore del decreto), non coperti da contribuzione presso forme di previdenza obbligatoria (c.d. pace contributiva).

Ai sensi del comma 3 del medesimo art. 20, l'onere per il riscatto è detraibile dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento da ripartire in 5 quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento e in quelli successivi.

Il riscatto è possibile a condizione che tali periodi non siano soggetti ad alcun obbligo contributivo e siano compresi tra la data del primo contributo e quella dell'ultimo contributo comunque accreditati. Le forme pensionistiche interessate sono quelle relative ai lavoratori dipendenti, pubblici e privati, e agli altri lavoratori, diversi da quelli subordinati, iscritti alle relative gestioni pensionistiche dell'INPS.

Il riscatto può essere richiesto dai soggetti che non hanno maturato anzianità contributiva entro il 31 dicembre 1995; sono, pertanto, esclusi i soggetti che rientrino nel sistema contributivo integrale in base alla relativa opzione. L'eventuale successiva acquisizione di un'anzianità contributiva precedente il 1° gennaio 1996, ad esempio, in base ad una domanda di accredito figurativo o di riscatto, determina l'annullamento d'ufficio del riscatto, con conseguente restituzione dei contributi.

In tale caso, se negli anni precedenti si è fruito della detrazione, è necessario che la parte della somma rimborsata per la quale negli anni precedenti si è beneficiato della detrazione sia assoggettata a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. n-bis), del TUIR.

Il riscatto non può essere richiesto dai soggetti titolari di trattamento pensionistico.

Soggetti interessati e condizioni per usufruire della detrazione

La facoltà di riscatto è esercitabile a domanda dell'assicurato o dei suoi superstiti o dei suoi parenti ed affini entro il secondo grado.

La detrazione spetta al superstite dell'assicurato o ad un suo parente o affine entro il secondo grado, che ha prodotto la domanda per il riscatto ai sensi del citato art. 20, comma 3, del d.l. n. 4 del 2019 e che ne sosterrà anche il relativo onere, anche se l'assicurato non è fiscalmente a suo carico.

L'onere per il riscatto è determinato in base ai criteri fissati dall'art. 2, comma 5, del d.lgs. n. 184 del 1997 che stabilisce che, per il calcolo dell'onere dei periodi di riscatto da valutare con il sistema contributivo, si applicano le aliquote contributive di finanziamento vigenti nel regime ove il riscatto opera alla data di presentazione della domanda e che la retribuzione di riferimento è quella assoggettata a contribuzione nei dodici mesi meno remoti rispetto alla data della domanda.

La detrazione, pari al 50 per cento, spetta sull'ammontare effettivamente versato nel corso dell'anno ed è calcolata sull'intero importo versato, non essendo previsto alcun limite massimo.

A titolo esemplificativo, in caso di rateizzazione dell'onere in 120 rate mensili (10 anni), per il primo anno (anno n) la detrazione sarà pari al 50 per cento della somma effettivamente versata nell'anno n e sarà ripartita nel medesimo anno e nei successivi 4 anni (n+1, n+2, n+3, n+4) in 5 quote di pari importo. Tale modalità di calcolo sarà seguita per tutto il piano di rateizzazione, per cui per il decimo anno di rateizzazione (n+9) la detrazione sarà sempre pari al 50 per cento della somma effettivamente versata nell'anno (n+9) e sarà ripartita nel medesimo anno e nei successivi 4 anni (n+10, n+11, n+12, n+13).

Si ricorda che:

- le somme relative al riscatto di corsi universitari di studio per i familiari a carico (c.d. inoccupati), per cui spetta la detrazione prevista dall'art. 2, commi 4-bis, 5-bis e 5-ter del d.lgs. n. 184 del 1997 devono essere indicate nei righi da E8 a E10, codice 32;
- i contributi previdenziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge nonché i contributi volontari versati alla gestione della forma pensionistica obbligatoria d'appartenenza, qualunque sia la causa che origina il versamento, deducibili ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. e), del TUIR, devono essere indicati nel rigo E21.

Nel settore privato, il datore di lavoro dell'assicurato può sostenere l'onere per il riscatto, mediante la destinazione, a tal fine, dei premi di produzione spettanti al lavoratore medesimo.

In tal caso, le somme non rientrano nella base imponibile fiscale né del datore di lavoro né del lavoratore, risultando deducibili dal reddito d'impresa.

La detrazione, pertanto, non spetta per le spese sostenute nel 2020 che nello stesso anno sono state rimborsate dal datore di lavoro in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate nel punto 581 e/o 601 della CU 2021.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Riscatto periodi non coperti da contribuzione	– Ricevute bancarie e/o postali o altro documento che attesti la tipologia di spese sostenute – In assenza della tipologia dei contributi indicata sul bollettino, altra documentazione che attesti la tipologia di contributo pagato

Acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (Rigo E56 – Sez. III C)

Art. 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 – Art. 9 del decreto Ministero dello Sviluppo economico 20 marzo 2019

Aspetti generali

Per le spese documentate, sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021, per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, incluse le opere strettamente funzionali alla realizzazione dell'intervento, spetta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, pari al 50 per cento delle spese stesse.

Tale detrazione è altresì riconosciuta per i costi iniziali legati all'aumento di potenza impegnata del contatore dell'energia elettrica, fino ad un massimo di 7 KW. Al riguardo, considerato che la norma fa riferimento alla «*richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW*», si ritiene che tale limite, funzionale all'installazione della infrastruttura di ricarica, si riferisce all'ulteriore richiesta di potenza aggiuntiva da parte dell'utente e che, quindi, si aggiunge a quella già a sua disposizione.

Ai fini della detrazione, le infrastrutture di ricarica devono essere dotate di uno o più punti di ricarica di potenza standard non accessibili al pubblico ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. d) e h), decreto legislativo 16 dicembre 2016, n. 257.

Si deve, dunque, trattare di un punto di ricarica:

- di potenza *standard* che consente il trasferimento di elettricità a un veicolo elettrico, di potenza pari o inferiore a 22 KW, esclusi i dispositivi di potenza pari o inferiore a 3,7 KW, che sono installati in abitazioni private o il cui scopo principale non è ricaricare veicoli elettrici e che non sono accessibili al pubblico (lett. d));
- non accessibile al pubblico (lett. h)), vale a dire:
 - installato in un edificio residenziale privato o in una sua pertinenza, riservato esclusivamente ai residenti;
 - oppure destinato esclusivamente alla ricarica di veicoli in servizio all'interno di una stessa entità, installato all'interno di una recinzione dipendente da tale entità;
 - oppure installato in un'officina di manutenzione o di riparazione, non accessibile al pubblico.

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, l'aliquota della detrazione è aumentata al 110 per cento e ripartita in 5 quote annuali se l'installazione è eseguita congiuntamente a uno degli interventi c.d.

trainanti rientranti nel *Superbonus*, quali gli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernali. Per ulteriori approfondimenti si rinvia al paragrafo sul *Superbonus*.

Soggetti interessati

Possono beneficiare della detrazione i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e dell'imposta sul reddito delle società (IRES) che sostengono le spese per gli interventi agevolabili, se le spese sono rimaste a loro carico, e possiedono o detengono l'immobile o l'area in base ad un titolo idoneo (***Risoluzione 28.02.2019 n. 32/E***).

Fermo restando il limite complessivo di euro 3.000, la detrazione spetta anche per le spese sostenute per le opere strettamente funzionali alla realizzazione dell'intervento quali, ad esempio, i costi di allaccio (***Circolare 10.04.2019 n. 8/E***).

La detrazione si applica anche alle spese documentate rimaste a carico del contribuente per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica su parti comuni degli edifici di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c..

Limite di spesa

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 3.000 da ripartire, tra gli aventi diritto, in 10 quote annuali di pari importo.

Il limite di spesa ammesso alla detrazione, pari a euro 3.000, 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. Nel caso, ad esempio, che il contribuente abbia sostenuto spese per l'installazione nell'abitazione privata di una infrastruttura di ricarica e anche per l'installazione di un'altra infrastruttura di ricarica su parti comuni degli edifici, potrà calcolare la detrazione su un ammontare massimo di spese non superiore a euro 3.000.

Modalità di pagamento

La disciplina applicativa della detrazione è contenuta nell'art. 9 del decreto del Ministero dello sviluppo economico del 20 marzo 2019.

In particolare, ai fini della detrazione, i pagamenti devono essere effettuati con bonifico bancario o postale, ovvero con altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari). La detrazione non spetta per i pagamenti effettuati in contanti.

Le predette modalità di pagamento non sono richieste per i versamenti da effettuare, con modalità obbligate, in favore di pubbliche amministrazioni.

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

I beneficiari della detrazione del 50 per cento, possono ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione ***(Circolare 08.08.2020, n. 24/E, paragrafo 7.2, e Circolare 22.12.2020 n. 30/E, paragrafo 5.1.4).***

Le modalità attuative di tali opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'art. 3 del DPR n. 322 del 1998, sono state definite con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può fruire della detrazione medesima.

Non possono essere indicate nel modello 730/2021 le spese sostenute nel 2020 che sono state indicate nella Comunicazione per l'esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Documentazione da controllare e conservare

Il sostenimento dell'onere è documentato dalla fattura o ricevuta fiscale, nella quale siano indicati la natura dell'intervento e il codice fiscale del soggetto che ha sostenuto la spesa, nonché dalla ricevuta del versamento bancario o postale ovvero, in caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata, dall'estratto conto della banca o della società che gestisce tali carte.

Nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata non sia possibile individuare il soggetto beneficiario del pagamento, il contribuente deve essere in possesso della ricevuta rilasciata dal beneficiario dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.

Tipologia	Documenti
Acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica	- <i>Fatture o ricevute fiscali</i> - <i>Ricevute bancarie e/o postali o altro documento che attesti le spese sostenute</i>

Spese per l'arredo degli immobili ristrutturati - Bonus mobili - (Rigo E57 – Sez. III C)

Art. 16, comma 2, del decreto-legge 4 giugno 2013 n. 63

Aspetti generali

Ai contribuenti che fruiscono della detrazione prevista dall'art. 16-bis del TUIR, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, è riconosciuta una detrazione, pari al 50 per cento delle spese sostenute, per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, e per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di recupero (c.d. *Bonus mobili*).

La detrazione, introdotta dall'art. 16, comma 2, del d.l. n. 63 del 2013, ed inizialmente riferita alle spese sostenute dal 6 giugno al 31 dicembre 2013, è stata, da ultimo, prorogata dall'art. 1, comma 58, lett. b), n. 2), della l. n. 178 del 2020.

Per le spese sostenute nell'anno 2020 per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, il beneficio spetta a condizione che il predetto acquisto sia stato effettuato in connessione con lavori di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2019

Per gli acquisti di mobili effettuati entro il 2016 non era previsto alcun vincolo temporale di consequenzialità con l'esecuzione dei lavori e, pertanto, potevano fruire del *Bonus mobili* i contribuenti che avevano sostenuto spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio a decorrere dal 26 giugno 2012 (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.3, Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.6, e Circolare 08.04.2016 n. 12/E, risposta 17.1***).

La detrazione spetta anche al contribuente che abbia sostenuto solo una parte delle spese relative all'intervento edilizio o che abbia pagato solo il compenso del professionista o gli oneri di urbanizzazione. Se le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sono state sostenute soltanto da uno dei coniugi e quelle per l'arredo dall'altro, il *Bonus mobili* per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici non spetta a nessuno dei due (***Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 2.5***).

Condizioni per usufruire della detrazione

La detrazione è collegata agli interventi:

- di manutenzione ordinaria, di cui alla lett. a) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale;
- di manutenzione straordinaria, di cui alla lett. b) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;

- di restauro e di risanamento conservativo, di cui alla lett. c) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- di ristrutturazione edilizia, di cui alla lett. d) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- di restauro e di risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, di cui alle lett. c) e d) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedano entro diciotto mesi (fino al 31.12.2014 erano sei mesi) dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile (**Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.2**).

Per beneficiare del *Bonus mobili* è, pertanto, necessario che l'intervento sull'abitazione sia riconducibile almeno alla manutenzione straordinaria. Rientrano in tale categoria, ad esempio:

- gli interventi finalizzati all'utilizzo di fonti rinnovabili di energia quale l'installazione di una stufa a *pellet* o di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.1**), l'installazione o l'integrazione di un impianto di climatizzazione invernale e estiva a pompa di calore;
- la sostituzione della caldaia, in quanto intervento diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento (**Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.5**).

La fruizione del *Bonus mobili* spetta anche a seguito di interventi edilizi su parti comuni di edifici residenziali, compresi quelli di manutenzione ordinaria, a condizione che i mobili acquistati siano finalizzati all'arredo delle parti comuni (ad esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.) e non all'arredo della propria unità immobiliare (**Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.2**).

Tra gli interventi di recupero del patrimonio edilizio indicati alle lett. b), c) e d), dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, sono compresi anche quelli finalizzati alla riduzione del rischio sismico, pertanto, il *Bonus mobili* spetta anche ai contribuenti che fruiscono del *Sisma bonus*, nonché per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, del *Superbonus* di cui al comma 4 dell'art. 119 del d.l. n. 34 del 2020.

Il *Bonus mobili* spetta anche nell'ipotesi in cui i contribuenti titolari delle detrazioni di cui all'art. 16-bis del TUIR, o delle detrazioni spettanti per il *Sisma bonus* (ivi incluse quelle spettanti per il

Superbonus per interventi antisismici), optano, in luogo della fruizione diretta di tali detrazioni, dello sconto in fattura o della cessione del credito, ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020 (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, paragrafo 5.1.7***). Resta fermo che anche in tale caso deve essere verificato in sede di assistenza fiscale il rispetto dei requisiti per le detrazioni di cui all'art. 16-bis che hanno dato diritto al *Bonus mobili*.

Non possono, invece, essere compresi tra gli interventi che danno diritto all'ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici:

- la realizzazione di posti auto o *box* pertinenziali (***Circolare 21.05.201, n. 11/E, risposta 5.2***);
- gli interventi volti all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi, tranne nel caso in cui siano anche inquadrabili tra gli interventi edilizi di cui al citato art. 3, comma 1, lett. a), b), c), e d), del DPR n. 380 del 2001 (rispettivamente, manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia) (***Circolare 14.05.2014 n. 10/E, risposta 7.1***);
- gli interventi per i quali si usufruisce delle detrazioni spettanti per interventi finalizzati al risparmio energetico, c.d. *Eco bonus*, (per esempio, l'installazione di pannelli solari, la sostituzione impianti di climatizzazione invernale, la riqualificazione energetica di edifici esistenti).

Il collegamento tra l'acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici e l'arredo dell'immobile oggetto degli interventi edilizi deve sussistere tenendo conto dell'immobile nel suo complesso. L'acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici è, pertanto, agevolabile anche se i beni sono destinati all'arredo di un ambiente diverso da quello oggetto di predetti interventi, purché l'immobile sia comunque oggetto degli specifici interventi edilizi sopra richiamati (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4***).

Il *Bonus mobili* spetta anche qualora i mobili e i grandi elettrodomestici siano destinati ad arredare l'immobile, ma l'intervento cui è collegato tale acquisto sia effettuato sulle pertinenze dell'immobile stesso, anche se autonomamente accatastate.

Il sostenimento delle spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici può essere antecedente al pagamento delle spese per la ristrutturazione dell'immobile, a condizione che i lavori siano stati già avviati. La data di inizio lavori deve essere, quindi, anteriore a quella in cui sono sostenute le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, ma non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.3***).

Se l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici è destinato ad un unico immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, per data di "inizio lavori" si intende la data di acquisto o di assegnazione dell'immobile.

La data di avvio dei lavori di recupero del patrimonio edilizio potrà essere comprovata:

- dalle eventuali abilitazioni amministrative o comunicazioni richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare;
- dalla comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria;
- ovvero, in caso si tratti di lavori per i quali non siano necessarie comunicazioni o titoli abitativi, dovrà essere oggetto di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 (come previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646).

Tipologie di beni agevolabili

L'agevolazione spetta per l'acquisto, anche se effettuato all'estero, di:

- mobili;
- grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+ (A per i forni) per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica (nonché per i grandi elettrodomestici per i quali non è obbligatoria l'etichetta energetica).

Il beneficio è rivolto unicamente alle spese sostenute per l'acquisto di mobili o grandi elettrodomestici nuovi (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.5, e Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4***). A titolo esemplificativo, tra i "mobili" agevolabili rientrano: letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione in quanto costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il *parquet*), di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.

Per quel che riguarda i grandi elettrodomestici, la disposizione limita il beneficio all'acquisto delle tipologie dotate di etichetta energetica di classe A+ o superiore (A o superiore per i forni e lavasciuga), se per quelle tipologie è obbligatoria l'etichetta energetica. L'acquisto di grandi

elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica è agevolabile solo se, per quella tipologia, non sia ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4***).

Ai fini dell'individuazione dei “grandi elettrodomestici”, in assenza di diverse indicazioni nella disposizione agevolativa, costituiva utile riferimento l'elenco meramente esemplificativo e non esaustivo di cui all'allegato 1B del decreto legislativo 25 luglio 2005, n. 151.

A seguito della relativa abrogazione da parte del decreto legislativo 14 marzo 2014, n. 49, occorre fare ora riferimento all'Allegato II di tale decreto legislativo nel quale rientrano:

•Grandi apparecchi di refrigerazione
•Frigoriferi
•Congelatori
•Altri grandi elettrodomestici utilizzati per la refrigerazione, la conservazione e il deposito degli alimenti
•Lavatrici
•Lavasciuga e Asciugatrici
•Lavastoviglie
•Apparecchi per la cottura–Piani cottura
•Stufe elettriche
•Piastre riscaldanti elettriche
•Forni e Forni a microonde
•Altri grandi elettrodomestici utilizzati per la cottura e l'ulteriore trasformazione degli alimenti
•Apparecchi elettrici di riscaldamento
•Radiatori elettrici
•Altri grandi elettrodomestici utilizzati per riscaldare stanze, letti e mobili per sedersi
•Ventilatori elettrici
•Apparecchi per il condizionamento come definiti dalle disposizioni di attuazione della direttiva 2002/40/CE dell'8 maggio 2002 della Commissione che stabilisce le modalità di applicazione della direttiva 92/75/CEE del Consiglio per quanto riguarda l'etichettatura indicante il consumo di energia dei forni elettrici per uso domestico

- | |
|---|
| • Altre apparecchiature per la ventilazione, l'estrazione d'aria e il condizionamento |
|---|

Nell'importo delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici possono essere considerate anche le spese di trasporto e di montaggio dei beni acquistati, sempreché le spese stesse siano state sostenute con le modalità di pagamento previste (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4***).

Limiti di detraibilità

La detrazione spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un importo massimo di euro 10.000, indipendentemente dall'ammontare delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Il predetto limite è correlato ad ogni singola unità immobiliare oggetto di "ristrutturazione", comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune oggetto dell'intervento (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.5***). Al contribuente che esegue gli interventi su più unità immobiliari il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte. Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa per l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici, vanno considerate le unità immobiliari censite in catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2016, l'ammontare complessivo di euro 10.000 doveva essere calcolato considerando le spese sostenute nel corso dell'intero arco temporale che va dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016, anche nel caso di successivi e distinti interventi edilizi che avessero interessato la stessa unità immobiliare (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.7***).

Per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati nel 2017 si doveva tener conto, ai fini della verifica del limite di spesa di euro 10.000, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2016 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel medesimo anno.

Considerato che le disposizioni entrate in vigore nel 2017 individuano un diverso arco temporale di effettuazione dei lavori edilizi al quale è collegato l'acquisto di mobili ed elettrodomestici, nell'ipotesi in cui siano stati acquistati mobili ed elettrodomestici in connessione con lavori effettuati ad esempio nel 2014 e, a fronte di nuovi/ulteriori lavori, anche sullo stesso immobile, effettuati nell'anno 2016 siano stati acquistati altri mobili ed elettrodomestici, nel calcolo dell'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione non si deve tenere conto delle spese già sostenute per le quali si è già fruito della detrazione.

Pertanto, per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati nel 2020, si deve tener conto, ai fini della verifica del limite di spesa di euro 10.000, delle eventuali spese già sostenute nell'anno 2019 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel medesimo anno. Non si tiene conto, invece, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2019 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel 2018 che non sono continuati nel 2019.

La detrazione va ripartita tra gli aventi diritto ed è fruita in 10 quote annuali di pari importo.

A differenza di quanto avviene per le spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte non si trasferisce né in caso di decesso del contribuente né in caso di cessione dell'immobile oggetto di intervento di recupero edilizio (***Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 2.2***). Ciò anche nel caso in cui, con la cessione dell'immobile, vengano trasferite all'acquirente le restanti rate della detrazione delle spese di recupero del patrimonio edilizio (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 4.6***).

Il contribuente può, tuttavia, continuare a fruire delle quote di detrazione non utilizzate anche se l'abitazione oggetto di ristrutturazione edilizia è ceduta prima che sia trascorso l'intero periodo per usufruire del beneficio.

Modalità di pagamento

Per fruire della detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici i contribuenti devono eseguire i pagamenti mediante bonifici bancari o postali; in questo caso, non è necessario utilizzare il modello (soggetto a ritenuta) appositamente predisposto da banche e Poste SPA per le spese di ristrutturazione edilizia (***Circolare 31.03.2016 n. 7/E, paragrafo 2.4***).

È consentito, inoltre, effettuare il pagamento degli acquisti di mobili o di grandi elettrodomestici mediante carte di credito o carte di debito, ma non tramite assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento (***Circolare 31.03.2016 n. 7/E, paragrafo 2.4***).

La detrazione è ammessa anche nel caso di mobili e grandi elettrodomestici acquistati con il finanziamento a rate a condizione che la società che eroga il finanziamento paghi il corrispettivo con le medesime modalità sopra indicate e il contribuente abbia copia della ricevuta del pagamento.

A seconda della tipologia di pagamento scelta, la spesa deve considerarsi sostenuta:

- nel caso del bonifico, al momento dell'effettuazione dello stesso;
- nel caso di pagamento con carte di credito e debito, il giorno di utilizzo della carta (evidenziato nella ricevuta di avvenuta transazione) e non il giorno di addebito sul conto;

- nel caso di pagamento tramite finanziamento, nell'anno di effettuazione del pagamento da parte della finanziaria (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.4***).

Le stesse modalità devono essere osservate per il pagamento delle spese di trasporto e montaggio dei beni.

Documentazione da controllare e conservare

Ai fini della detrazione deve essere conservata la documentazione attestante l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente) e le fatture di acquisto dei beni con la specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.6***).

Lo scontrino che riporta il codice fiscale dell'acquirente, unitamente all'indicazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati, è equivalente alla fattura. Lo scontrino che non riporta il codice fiscale dell'acquirente può comunque consentire la fruizione della detrazione se contiene l'indicazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati ed è riconducibile al contribuente titolare della carta di debito, carte di credito, in base alla corrispondenza con i dati del pagamento (esercente, importo, data e ora) (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.4***).

Qualora le fatture d'acquisto dei mobili siano intestate ad un coniuge ed il bonifico sia ordinato dall'altro coniuge, analogamente a quanto consentito per la detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR, l'agevolazione spetta a colui che ha effettivamente sostenuto la spesa (fermo restando il rispetto delle altre condizioni richieste), ma occorre annotare sulla fattura che la spesa è stata sostenuta da chi intende fruire della detrazione.

Trasmissione all'ENEA dei dati relativi all'acquisto di elettrodomestici

L'art. 1, comma 3, della l. n. 205 del 2017 prevede la trasmissione per via telematica all'ENEA, a decorrere dal 1° gennaio 2018, dei dati relativi a taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio con riferimento ai quali spetta la detrazione dall'imposta lorda che comportano risparmio energetico, nonché per l'acquisto di elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, e per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica.

La trasmissione delle informazioni relative agli interventi deve essere effettuata attraverso un sito web dedicato entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo.

La mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto alla detrazione in commento (**Risoluzione 18.04.2019 n. 46/E**).

Tipologia	Documenti
Spese relative all'acquisto di mobili ed elettrodomestici (classe A+, A per i forni e lavasciuga) per i quali sia prevista l'etichetta energetica	- Fatture o scontrini di acquisto recanti i dati identificativi dell'acquirente o, in assenza, per gli scontrini è sufficiente che via sia una riconducibilità al titolare della carta di credito o debito, in base alla corrispondenza dei dati del pagamento dei beni e la specificazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati - Documentazione dalla quale si evinca la classe energetica dell'elettrodomestico se previsto l'obbligo dell'etichetta o, in caso contrario, dichiarazione nella quale si attesta che per il prodotto acquistato non è ancora previsto tale obbligo (ad esempio, piani di cottura ad incasso) - Ricevute dei bonifici - Ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o debito e relativa documentazione di addebito sul conto corrente - Autocertificazione attestante l'utilizzo dei beni nell'immobile oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia - Per la data inizio lavori: eventuali abilitazioni amministrative o comunicazioni richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare, comunicazione preventiva per ASL ovvero, in caso si tratti di lavori per i quali non siano necessarie comunicazioni o titoli abitativi, dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000

Spese per l'arredo degli immobili giovani coppie (Rigo E58 – Sez. III C)

Art. 1, comma 75, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016)

Aspetti generali

Le giovani coppie costituenti un nucleo familiare composto da coniugi o da conviventi *more uxorio* che abbiano costituito nucleo da almeno tre anni, in cui almeno uno dei due componenti non abbia superato i trentacinque anni, acquirenti di unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, potevano beneficiare di una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili ad arredo della medesima unità abitativa; la detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in 10 quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a euro 16.000. Per i chiarimenti in merito all'agevolazione in commento si rinvia alla circolare del 4 aprile 2017, n. 7/E, pag. 239 e seguenti.

IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B (Rigo E59 – Sez. III C)

Art. 1, comma 56, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016)

Aspetti generali

Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, si poteva detrarre dall'imposta lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, il 50 per cento dell'importo corrisposto per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) – da ripartire in 10 quote annuali - in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2017, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse.

Per i chiarimenti in merito all'agevolazione in commento e alla fruizione delle rate residue si rinvia a quanto riportato nella circolare del 27 aprile 2018, n. 7/E, pag. 269 e seguenti.

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico – Eco bonus (Righi E61/E62, quadro E, Sez. IV)

Art. 1, commi da 344 a 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Aspetti generali

La detrazione spettante per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti (c.d. *Eco bonus*) è stata introdotta dall'art. 1, commi da 344 a 349, della l. n. 296 del 2006, che ne delinea l'ambito di applicazione con riguardo alla tipologia di interventi agevolabili, alla percentuale di detrazione spettante, nonché alle modalità di fruizione della detrazione.

In particolare, l'art. 1 della l. n. 296 del 2006 elenca, ai commi da 344 a 347, le tipologie di interventi che danno diritto alla detrazione e, per ciascuno di essi, l'ammontare massimo di detrazione spettante.

Il successivo comma 348 rinvia alla normativa in materia di detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, attualmente recata dall'art. 16-bis del TUIR e dal relativo decreto di attuazione (d.m. n. 41 del 1998), nonché alle disposizioni in materia di certificazione energetica degli edifici. È infine previsto dal comma 349 un ulteriore decreto ministeriale attuativo, emanato il 19 febbraio 2007 (integrato dai d.m. del 26 ottobre 2007, del 7 aprile 2008 e del 6 agosto 2009).

Le detrazioni in commento sono attualmente disciplinate dall'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013 che ha elevato l'aliquota della detrazione al 65 per cento con riferimento alle spese sostenute a partire dal 6 giugno 2013, data di entrata in vigore del decreto stesso, al 31 dicembre 2021 e ha introdotto ulteriori interventi agevolabili. A partire dal 2018, inoltre, per alcune spese la detrazione è ridotta al 50 per cento.

Agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva al 6 ottobre 2020, si applicano le disposizioni e i requisiti tecnici di cui al d.m. 6 agosto 2020. Agli interventi la cui data di inizio lavori sia antecedente al 6 ottobre 2020, si applicano le disposizioni di cui al d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni. La data di inizio lavori può essere comprovata, ove prevista, dalla data di deposito in comune della relazione tecnica di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 (art. 12, commi 1 e 3, del d.m. 6 agosto 2020).

L'art. 119 del d.l. n. 34 del 2020 ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di

veicoli elettrici negli edifici, c.d. *Superbonus*). Il contribuente può avvalersi della maggiore detrazione prevista dall'art. 119 del d.l. n. 34 del 2020 per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa, secondo quanto chiarito nel successivo paragrafo "*Superbonus*".

Soggetti che possono fruire della detrazione

Sono ammessi alla detrazione i soggetti, residenti e non residenti, titolari di qualsiasi tipologia di reddito. La detrazione spetta, infatti, alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, agli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, alle società semplici, alle associazioni tra professionisti e ai soggetti che conseguono reddito d'impresa, vale a dire persone fisiche, società di persone, società di capitali (art. 2 del d.m. 19 febbraio 2007).

Tali soggetti, che devono possedere o detenere l'immobile in base ad un titolo idoneo, sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- soggetti indicati nell'art. 5 del TUIR, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile;
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- conviventi di fatto di cui all'art.1, commi 36 e 37, della l. n. 76 del 2016;
- promissario acquirente.

I chiarimenti forniti in relazione ai soggetti aventi diritto alla detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi E41/E53 della sez. IIIA e IIIB) sono riferibili, in via generale, anche ai soggetti aventi diritto alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica. Per questi ultimi, tuttavia, si rendono necessarie le seguenti ulteriori precisazioni.

Nel caso di interventi realizzati mediante contratti di *leasing*, la detrazione spetta all'utilizzatore del bene o dell'opera ed è commisurata al costo sostenuto dalla società concedente (locataria), a prescindere dai canoni di *leasing* addebitati all'utilizzatore. In tal caso:

- non vige l'obbligo di pagamento delle spese sostenute mediante bonifico bancario o postale;

- gli adempimenti documentali devono essere assolti dall'utilizzatore. A tal fine, la società di *leasing* deve fornire una documentazione che attesti la conclusione dell'intervento di riqualificazione energetica e l'ammontare del costo sostenuto su cui deve essere calcolata la detrazione (***Circolare 23.04.2010, n. 21/E, risposta 3.6***).

L'estensione dell'agevolazione ai familiari conviventi trova applicazione limitatamente ai lavori eseguiti su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", a quelli cioè nei quali può esplicarsi la convivenza, ma non in relazione ai lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 1***).

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute nel 2020 relative agli interventi di efficienza energetica di cui all'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013 – in deroga all'art. 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1, del citato d.l. n. 63 del 2013 – i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, e Circolare 08.08.2020 n. 24/E***).

Le modalità attuative delle predette opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati dall'art. 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847, del 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, del 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e del 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

La possibilità di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può fruire della detrazione medesima.

Non possono essere indicate nel modello 730/2021 le spese sostenute nel 2020 che sono state indicate nella “Comunicazione per l’esercizio delle opzioni di cessione o sconto”.

Per le alternative alla fruizione diretta delle detrazioni effettuate ai sensi degli artt. 14 e 16 del d.l. n. 63 del 2013 si rinvia alla circolare n. 19/E del 2020.

Limiti di detraibilità

La l. n. 296 del 2006 prevedeva che la detrazione fosse applicata per un periodo di tempo limitato e ne stabiliva la percentuale nella misura del 55 per cento della spesa sostenuta.

Successivamente, il d.l. n. 63 del 2013 ha prorogato il beneficio e ha elevato la percentuale di spesa detraibile, dal 55 al 65 per cento, per le spese sostenute a partire dal 6 giugno 2013.

In applicazione del criterio di cassa, vigente per gli oneri sostenuti dalle persone fisiche, l’utilizzo dell’espressione “spese sostenute” comporta che la maggiore misura della detrazione si applica alle spese “pagate” a partire dal 6 giugno 2013 (data di entrata in vigore del d.l. n. 63 del 2013), indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 1.2***).

In via generale, per le detrazioni in esame, diversamente da quanto previsto per quelle relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, è stabilito un limite di detrazione, variabile in funzione dell’intervento agevolato, e non un limite di spesa ammissibile all’agevolazione.

Per l’anno 2020 è confermata la riduzione della detrazione al 50 per cento, introdotta dal 1° gennaio 2018, per le spese sostenute per interventi effettuati su singole unità immobiliari o sulle parti comuni degli edifici relativi a:

- l’acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi;
- l’acquisto e posa in opera di schermature solari;
- la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione almeno in classe A (prevista dal regolamento UE n. 811/2013) o con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Si ricorda che nel caso di installazione in singole unità immobiliari se le caldaie, oltre ad essere almeno in classe A, sono anche dotate di sistemi di termoregolazione evoluti (appartenenti alle classi V, VI o VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02), è riconosciuta la detrazione più elevata del 65 per cento.

Edifici interessati

L'agevolazione è ammessa se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) esistenti, situati nel territorio dello Stato, censiti al catasto o per i quali sia stato chiesto l'accatastamento, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli strumentali per l'attività d'impresa o professionale, merce o patrimoniali (***Risoluzione 25.06.2020 n. 34/E***).

La prova dell'esistenza dell'edificio è fornita dall'iscrizione dello stesso in catasto oppure dalla richiesta di accatastamento, nonché dal pagamento dell'ICI o, dal 2012, dell'IMU ove dovuta (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 2***).

L'esistenza dell'edificio è riconosciuta anche se lo stesso è classificato nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti") in quanto, pur trattandosi di categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, ciò non esclude che lo stesso possa essere considerato come edificio esistente, essendo un manufatto già costruito e individuato catastalmente. Si perviene ad analoga conclusione con riferimento all'ipotesi in cui l'immobile oggetto degli interventi sia accatastato in categoria F/4 ("unità in corso di definizione"), trattandosi di categoria fittizia riguardante immobili per lo più terminati la cui destinazione d'uso e la consistenza non sono state ancora definite (a titolo esemplificativo, in pendenza di lavori di frazionamento dell'immobile a cui seguirà atto di vendita).

In alcune peculiari ipotesi di cui il contribuente deve dare conto, è possibile fare riferimento alla nozione di edificio fornita dal d.lgs. n. 192 del 2005, anche se non coincidente con le risultanze catastali (***Risoluzione 12.12.2007 n. 365/E***).

Sono esclusi dal beneficio gli interventi, pur agevolabili per tipologia, che vengono effettuati in fase di costruzione dell'immobile in quanto già assoggettati alle prescrizioni minime della prestazione energetica in funzione delle locali condizioni climatiche e della tipologia.

Gli edifici interessati dall'agevolazione, ivi incluse le unità collabenti (F/2) e le unità in corso di definizione (F/4), devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria, presente nell'immobile oggetto di intervento. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili, ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari.

Ai sensi del punto l-*tricies* del comma 1 dell'art. 2 del d.lgs. n. 192 del 2005, come modificato dal decreto legislativo 10 giugno 2020, n. 48, per impianto termico si intende: *«impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate»*.

Per gli interventi realizzati a partire dall'11 giugno 2020, data di entrata in vigore del citato d.lgs. n. 48 del 2020, per effetto della nuova definizione normativa di impianto termico, le stufe a legna o a *pellet*, anche caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati *«impianto di riscaldamento»* (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta n. 4.5.1**).

Per gli interventi realizzati prima di tale data, invece, in base alla previgente disposizione, opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari, se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW (**Risoluzione 12.08.2009 n. 215/E**). Per gli interventi realizzati dal 4 agosto 2013 fino al 10 giugno 2020, il predetto limite sulla potenza al focolare era pari a 5 KW. Dal 10 giugno 2020 non è più previsto il predetto limite.

Se l'intervento prevede l'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato in un edificio in cui solo alcuni appartamenti sono già dotati di impianto di riscaldamento, la detrazione non può essere riconosciuta sull'intera spesa sostenuta, ma deve essere limitata alla spesa riferibile alle unità immobiliari nelle quali l'impianto era già presente; per individuare la quota della spesa detraibile, deve essere utilizzato un criterio di ripartizione proporzionale basato sulle quote millesimali riferite a ciascun appartamento (**Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.4**).

Con riferimento agli interventi effettuati fino al 16 luglio 2020, non è possibile beneficiare della detrazione in caso di spese sostenute per la riqualificazione energetica a seguito di demolizione e ricostruzione con ampliamento, in quanto tale intervento dà luogo ad una "nuova costruzione" (art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001). Analogamente a quanto precisato in materia di detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, anche alle detrazioni in commento si applicano i chiarimenti forniti dal Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici che, nell'affrontare

alcune questioni interpretative relative all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, ha precisato che *«la volumetria preesistente rappresenta lo standard massimo di edificabilità, cioè il limite massimo di volume edificabile, quando si tratta di interventi di ristrutturazione edilizia consistenti nella demolizione e ricostruzione, per i quali la norma non consente aumenti complessivi della cubatura preesistente»*.

Di conseguenza, secondo il citato Consiglio Superiore, *«interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l'intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (...) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia»*.

Pertanto, è possibile fruire della detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica nel caso in cui siano realizzati interventi edilizi di demolizione e successiva ricostruzione con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente.

È possibile fruire della detrazione anche in caso di ristrutturazione con ampliamento senza demolizione dell'esistente, ma limitatamente alle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica realizzati sulla parte esistente. In questo caso, l'agevolazione non può riguardare gli interventi di riqualificazione energetica globale dell'edificio, previsti dall'art. 1, comma 344, della l. n. 296 del 2006, per i quali occorre individuare il fabbisogno di energia primaria annua dell'intero edificio comprensivo, pertanto, anche dell'ampliamento. L'agevolazione compete, invece, con riferimento agli interventi per i quali la detrazione è subordinata alle caratteristiche tecniche dei singoli elementi costruttivi (pareti, infissi, ecc.) o dei singoli impianti (pannelli solari, caldaie, impianti di climatizzazione invernale, ecc.). Nel caso in cui, con tali interventi, si realizzino impianti al servizio dell'intero edificio, la detrazione deve essere calcolata sulla parte di spesa riferibile all'edificio esistente scomputando, quindi, la quota relativa all'ampliamento (***Circolare 01.07.2010 n. 39/E, risposta 4.1***).

Tali criteri vanno considerati anche per definire la detrazione spettante per le spese sostenute nel caso di interventi di ampliamento effettuati ai sensi dell'art. 11 del d.l. n. 112 del 2008 (c.d. "Piano casa") (***Risoluzione 04.01.2011 n. 4/E***).

Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferibili agli interventi relativi alla parte esistente dell'edificio da quelle riferibili agli interventi relativi all'ampliamento o, in alternativa, deve essere in possesso di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori, che attesti, sotto la propria responsabilità, gli importi riferibili a ciascun intervento utilizzando criteri oggettivi.

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato d.l. n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, rientrano nella ristrutturazione edilizia gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria. Va tuttavia evidenziato che la detrazione legata all'*Eco bonus* non si applica alla parte eccedente il volume *ante-operam* (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021 prot. n. 1156*).

Tipologia di interventi ammessi alla detrazione

La detrazione spetta per le spese sostenute per gli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari:

- di riqualificazione energetica volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria (art. 1, comma 344, della l. n. 296 del 2006);
- riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) e finestre comprensive di infissi (art. 1, comma 345, della l. n. 296 del 2006);
- relativi all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, nonché istituti scolastici e università (art. 1, comma 346, della l. n. 296 del 2006);

- di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (art. 1, comma 347, della l. n. 296 del 2006); tale detrazione è estesa anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia (art. 1, comma 286, della l. n. 244 del 2007).

Dal 2012, la detrazione spetta anche per la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

Dal 2015 (art. 14, comma 2, lett. b), e comma 2-bis del d.l. n. 63 del 2013), la detrazione spetta anche per le spese sostenute per:

- l’acquisto e posa in opera delle schermature solari di cui all’allegato M al d.lgs. n. 311 del 2006;
- l’acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Dal 1° gennaio 2016 (art. 1, comma 88, della l. n. 208 del 2015), l’agevolazione spetta anche per le spese sostenute per l’acquisto, l’installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti ed a garantire un funzionamento efficiente degli impianti.

Dal 1° gennaio 2018 la detrazione, nella misura del 65 per cento delle spese sostenute, spetta anche per:

- l’acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti e fino a un valore massimo della detrazione di euro 100.000 (per beneficiare della detrazione è necessario che gli interventi effettuati portino a un risparmio di energia primaria pari almeno al 20 per cento);
- gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro;
- l’acquisto e posa in opera di generatori d’aria calda a condensazione.

Per gli interventi di rifacimento della facciata, non di sola pulitura o tinteggiatura esterna, che influiscono anche dal punto di vista termico o interessano oltre il 10 per cento dell’intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell’edificio, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020

fino al 31 dicembre 2021 (art. 1, comma 220, della l. n. 160 del 2019, e art. 1, comma 59, della l. n. 178 del 2020) trova applicazione il *Bonus facciate*. A questi interventi si applicano le procedure e i requisiti previsti per gli interventi sull'involucro opaco ai sensi del comma 345 dell'art. 1 della l. 296 del 2006.

Per qualsiasi tipologia di intervento, devono essere rispettate le norme nazionali e locali vigenti in materia urbanistica, edilizia, di efficienza energetica e di sicurezza (impianti, ambiente e lavoro).

Interventi sulle parti comuni di edifici di edificio

I chiarimenti forniti in relazione agli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici (ivi compresi quelli in condominio) ammessi alla detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi E41/E53 della sez. IIIA e IIIB) sono riferibili, in via generale, anche alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica.

Interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod.

1)

Art. 1, comma 344, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti di cui all'art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, la detrazione spetta nel limite di euro 100.000 ed è calcolata nella misura del 65 per cento delle spese.

Rientrano in questo tipo di intervento, a titolo esemplificativo, la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore anche non a condensazione, pompe di calore, scambiatori per teleriscaldamento, caldaie a biomasse, impianti di cogenerazione e trigenerazione, impianti geotermici e gli interventi di coibentazione che possono non avere le caratteristiche richieste per la loro inclusione negli interventi descritti ai punti successivi.

Gli interventi, con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, che danno diritto alla detrazione, sono quelli diretti alla riduzione del fabbisogno di energia primaria necessaria connessa a un uso *standard* dell'edificio che permettono di conseguire un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico dell'11 marzo 2008, come modificato dal d.m. 26 gennaio 2010 - Allegato A.

L'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale deve essere calcolato, con la metodologia prevista dal decreto del Presidente della Repubblica 2 aprile 2009, n. 59, in riferimento al fabbisogno energetico dell'intero edificio e non a quello delle singole porzioni immobiliari che lo compongono. I parametri cui far riferimento sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori.

Gli interventi, con data di inizio lavori dal 6 ottobre 2020, che danno diritto alla detrazione, sono quelli diretti alla riduzione del fabbisogno di energia primaria necessaria connessa a un uso *standard* relativi a edifici unifamiliari o singole unità immobiliari che assicurino il rispetto dei requisiti previsti dal paragrafo 3.4 dell'Allegato 1 del decreto "Requisiti minimi" del 26 giugno 2015.

La detrazione non spetta per le spese sostenute per l'installazione di pannelli fotovoltaici in quanto gli stessi non sono finalizzati al contenimento dei consumi energetici, ma alla produzione di energia "pulita" (**Risoluzione 20.05.2008 n. 207/E**).

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Per questa tipologia di intervento non viene specificato quali opere o quali impianti occorre realizzare per raggiungere le prestazioni energetiche indicate. L'intervento, infatti, è definito in funzione del risultato che lo stesso deve conseguire in termini di riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 1.1***).

L'indice di prestazione energetica richiesto può essere conseguito anche mediante la realizzazione degli interventi che la normativa sul risparmio energetico individua in maniera puntuale e considera autonomamente agevolabili (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.1***).

Data la numerosità delle fattispecie che possono essere agevolate, ai sensi del comma 344, è possibile che il medesimo intervento rispetti i requisiti richiesti per beneficiare della detrazione per risparmio energetico disposta dagli altri commi. In tale ipotesi, il contribuente è tenuto a scegliere una delle agevolazioni di cui può fruire indicando il riferimento normativo nella scheda da trasmettere all'ENEA: la scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni. Diversamente, nel caso in cui il contribuente abbia realizzato altri interventi che non incidono sui fabbisogni di energia primaria per la climatizzazione invernale, non è precluso l'accesso alle altre agevolazioni per le quali è prevista la detrazione per risparmio energetico (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 1.1***).

Considerato che l'intervento di riqualificazione energetica di cui al citato comma 344, comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, di altre agevolazioni; la scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire del *Superbonus* (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, paragrafo 4.2.4***).

Per gli interventi, con data inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, di cui al comma 344, effettuati su condomini, la detrazione spettante va riferita all'intero edificio e non alle singole unità immobiliari che lo compongono: pertanto, in tal caso, è necessario ripartire la detrazione, spettante nel limite massimo di euro 100.000, tra i soggetti interessati.

La detrazione compete anche per le spese:

- relative alle prestazioni professionali, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica richiesta per fruire del beneficio;

- sostenute per le opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico.

Interventi sull'involucro degli edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 2 e 12)

Art. 1, comma 345, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi sull'involucro di edifici esistenti di cui all'art. 1, comma 345, della l. n. 296 del 2006, la detrazione, pari al 65 per cento delle spese sostenute, spetta nel limite di euro 60.000 per ciascun immobile; tali interventi vanno indicati con il codice 2.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2018, limitatamente agli interventi di sostituzione di serramenti ed infissi, la detrazione spetta nella misura del 50 per cento; tali interventi vanno indicati con il codice 12. Gli interventi che danno diritto all'agevolazione sono, ad esempio, quelli realizzati sugli edifici, su parti di edifici o unità immobiliari, relativi a strutture opache verticali (pareti generalmente esterne), strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) e finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati o contro terra, che permettano di ottenere un risparmio energetico in termini di minor calore disperso.

L'intervento deve configurarsi come coibentazione di strutture di edifici esistenti (non come nuova realizzazione in ampliamento) o come sostituzione di elementi già esistenti e/o sue parti (e non come nuova installazione).

Per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del d.m. 26 giugno 2015 "Requisiti minimi", devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, se aventi data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, e nella tabella 1 dell'Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, se aventi data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Per il pavimento in legno posato al piano terra (c.d. "pavimento contro terra"), è possibile fruire della detrazione purché siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica e siano compiuti gli ulteriori adempimenti richiesti (**Risoluzione 25.06.2012 n. 71/E**).

Gli infissi sono comprensivi anche delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore (ad esempio, scuri o persiane) o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto come, ad esempio, i cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso (**Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.2**).

Poiché il beneficio è teso ad agevolare gli interventi da cui consegua un risparmio energetico, non è agevolabile la semplice sostituzione degli infissi o il rifacimento delle pareti, qualora questi siano originariamente già conformi agli indici di trasmittanza termica richiesti, ma viceversa è da ritenersi agevolabile, se a seguito dei lavori, tali indici si riducono ulteriormente (**Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.2**).

I portoni di ingresso rientrano nel campo applicativo dell'agevolazione al pari delle finestre a condizione che si tratti di serramenti che delimitino l'involucro riscaldato dell'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati e che risultino rispettati gli indici di trasmittanza termica richiesti per la sostituzione delle finestre (*Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.2*).

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020.

Per gli interventi riguardanti le strutture opache verticali (pareti) e orizzontali (coperture e pavimenti), la detrazione spetta per le seguenti spese:

- fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo.

Per gli interventi riguardanti le finestre comprensive di infissi, la detrazione compete per le spese relative ad interventi che determinano:

- un miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
- un miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali, sia se necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia se sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico.

Installazione di pannelli solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 3)

Art. 1, comma 346, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi di installazione di pannelli solari di cui all'art. 1, comma 346, della l. n. 296 del 2006, la detrazione spetta nel limite di euro 60.000 ad immobile ed è calcolata nella misura del 65 per cento delle spese.

Gli interventi che danno diritto all'agevolazione consistono nell'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, nonché istituti scolastici e università.

Il termine minimo di garanzia dei pannelli solari è fissato in cinque anni per pannelli e bollitori e in due anni per gli accessori e i componenti tecnici (**Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.3**).

I collettori solari termici devono possedere la Certificazione *Solar Keymark*.

L'installazione dell'impianto deve essere eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.

Inoltre, per interventi con data di inizio dei lavori antecedente al 6 ottobre 2020, in conformità a quanto previsto dall'art. 8 del d.m. 19 febbraio 2007, così come modificato dal d.m. 6 agosto 2009, collettori solari termici devono presentare una certificazione di qualità conforme alle norme rilasciata da un laboratorio accreditato; sono equiparate alle UNI EN 12975 o UNI EN 12976 le norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione europea o della Svizzera. Non sono ammessi alla detrazione i pannelli solari per i quali siano prodotte certificazioni di qualità diverse da quelle espressamente previste dal d.m. 19 febbraio 2007 (**Risoluzione 11.09.2007 n. 244/E**). In alternativa alle garanzie sopra previste e alla certificazione di qualità conforme, nel caso di pannelli solari autocostruiti, può essere prodotto l'attestato di partecipazione a uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

La detrazione spetta anche per le spese sostenute per l'installazione di sistemi termodinamici a concentrazione solare per la produzione di acqua calda.

Le spese sostenute per l'installazione di un sistema termodinamico per la sola produzione di acqua calda sono ammesse interamente alla detrazione. Per quanto riguarda la certificazione di qualità di tale sistema termodinamico (richiesta ai fini della detrazione ai sensi dell'art. 8 del d.m. 19 febbraio 2007), è applicabile la normativa vigente prevista per i collettori solari (EN 12975).

Qualora la normativa europea non sia applicabile (EN 12975), nelle more dell'emanazione di una specifica normativa, in luogo della certificazione di qualità può essere utilizzata una relazione sulle prestazioni del sistema approvata dall'ENEA (**Risoluzione 07.02.2011 n.12/E**).

Non beneficia, invece, della detrazione l'installazione di un impianto di *solar cooling* ossia l'impianto che permette di generare acqua fredda per la climatizzazione estiva a partire dall'acqua calda prodotta da pannelli solari (**Risoluzione 14.07.2008 n. 299/E**).

Invece, con riferimento agli interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per gli impianti solari termici prefabbricati del tipo *factory made*, la certificazione *Solar Keymark* relativa al solo collettore può essere sostituita dalla certificazione *Solar Keymark* relativa al sistema. Per i collettori solari a concentrazione ovvero per quelli dotati di protezione automatica dall'eccesso di radiazione solare per i quali non è possibile l'ottenimento della certificazione *Solar Keymark*, quest'ultima è sostituita da un'approvazione tecnica rilasciata dall'ENEA. Per maggiori dettagli si rimanda al punto 3 dell'allegato A e all'allegato H del d.m. 6 agosto 2020.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio dei lavori antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020.

e comprendono quelle sostenute per:

- la fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
- le opere idrauliche e murarie necessarie per la realizzazione a regola d'arte di impianti solari termici organicamente collegati alle utenze, anche in integrazione con impianti di riscaldamento.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali, incluse sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento.

Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 4 e cod. 13)

Art. 1, comma 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale di cui all'art. 1, comma 347, della l. n. 296 del 2006, la detrazione spetta nel limite di euro 30.000 (cfr. art. 14 del d.l. n. 63 del 2013).

Fino al 31 dicembre 2017, la detrazione spettava nella misura del 65 per cento delle spese sostenute per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione ad aria o ad acqua.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2018, la detrazione è calcolata con percentuali diverse, in base alle caratteristiche tecniche degli impianti installati.

In particolare, per la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con:

- impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza stagionale per il riscaldamento d'ambiente (η_s) $\geq$ 90 per cento, pari al valore minimo della classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811 del 2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, la detrazione è pari al 50 per cento delle spese sostenute. Gli interventi in commento vanno indicati con il codice 13;
- impianti dotati di caldaie a condensazione di cui al precedente punto a), installati in singole unità immobiliari, e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02, la detrazione è pari al 65 per cento delle spese sostenute. Gli interventi in commento vanno indicati con il codice 4;
- sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori d'aria calda a condensazione, la detrazione è pari al 65 per cento delle spese sostenute. Gli interventi in commento vanno indicati con il codice 4.

A partire dal 1° gennaio 2018, inoltre, non rientrano nell'ambito applicativo della detrazione in esame gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013. Tali spese, tuttavia, potrebbero rientrare fra quelle per le quali spetta la detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi da E41 a E53 della sezione III A e III B), atteso che i

predetti interventi rientrano tra quelli di manutenzione straordinaria in quanto diretti a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento.

La detrazione pari al 65 per cento spetta, inoltre, nel medesimo limite di euro 30.000 per le spese sostenute:

- dal 1° gennaio 2008, per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza, nonché impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione realizzato aventi valori di COP e EER non inferiori ai valori indicati nel d.m. 19 febbraio 2007 come modificato dal d.m. 6 agosto 2009;
- dal 1° gennaio 2012, per la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria (art. 4, comma 4, del d.l. n. 201 del 2011). In base a quanto pubblicato nel sito dell'ENEA, la detrazione spetta a condizione che le predette pompe di calore garantiscano un coefficiente di prestazione $COP > 2,6$ misurato secondo la norma EN 16147 (come disposto al punto 3c dell'Allegato 2 del d.lgs. n. 28 del 2011). La detrazione non spetta in caso di sostituzione con scaldacqua che non abbiano le caratteristiche sopra riportate; non è, pertanto, ammessa all'agevolazione la sostituzione di scaldacqua tradizionali con uno scaldacqua a gas. Tale ultimo intervento, inoltre, non è agevolabile neanche ai sensi dell'art. 16-bis del TUIR in quanto l'installazione di uno scaldacqua a gas non rientra né tra gli interventi di manutenzione straordinaria (lett. b)) né tra quelli finalizzati al risparmio energetico (lett. h)). Ai sensi dell'art. 2 comma 1, lett. l-tricies) del d.lgs. n. 192 del 2005, infatti, *«non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate»*;
- dal 1° gennaio 2018, per interventi finalizzati alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro, nonché per l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.

Tra le spese ammesse a fruire della detrazione rientrano anche quelle per l'installazione di sistemi di termoregolazione e contabilizzazione del calore individuali per misurare il consumo di calore in corrispondenza di ciascun radiatore posto all'interno delle unità immobiliari effettuati in

concomitanza con la sostituzione, integrale o parziale degli impianti di climatizzazione invernale agevolabili ai sensi dell'art. 1, comma 347, della l. n. 296 del 2006.

Se, invece, i dispositivi in argomento sono installati senza che sia sostituito, integralmente o parzialmente, l'impianto di climatizzazione invernale ovvero nel caso in cui quest'ultimo sia sostituito con un impianto che non presenta le caratteristiche tecniche richieste ai fini della citata detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica, le relative spese sono ammesse alla detrazione spettante ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR nella misura attuale del 50 per cento trattandosi di intervento finalizzato al conseguimento di risparmio energetico. **(Circolare 06.05.2016 n. 18/E, risposta 3.1).**

Sono inoltre agevolabili, purché rispondenti alle caratteristiche tecniche previste, gli interventi finalizzati alla trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianti di climatizzazione invernale centralizzati con contabilizzazione del calore e quelli finalizzati alla trasformazione degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore mentre è esclusa la trasformazione dell'impianto di climatizzazione invernale da centralizzato ad individuale o autonomo **(Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.4).**

Non rientrano nell'ambito applicativo della detrazione in esame le installazioni di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti, con l'eccezione dal 1° gennaio 2015 dell'installazione dei generatori alimentati a biomassa.

Per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del d.m. 26 giugno 2015 "Requisiti minimi", devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, se aventi data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, e nella tabella 1 dell'Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, se aventi data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all' art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020;

e comprendono:

- lo smontaggio e la dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale;

- la fornitura e la posa in opera a regola d'arte di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
- le opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione, a regola d'arte, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione.

Negli interventi ammessi alla detrazione sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento. A titolo di esempio, rientrano tra tali spese quelle sostenute per la demolizione del pavimento, del massetto sottostante e quelle relative alla successiva posa in opera del nuovo pavimento se connesse alla realizzazione di un impianto radiante a pavimento. Restano escluse dal beneficio le spese sostenute per la dismissione del vecchio pavimento e smaltimento del relativo materiale, nonché quelle relative alla posa in opera di pavimenti non interessati dall'intervento di riqualificazione.

L'individuazione delle spese connesse deve essere effettuata da un tecnico abilitato (**Risoluzione 07.07.2008 n. 283/E**).

Acquisto e posa in opera di schermature solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 5)

Art. 14, comma 2, lett. b), del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Sono agevolabili le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari e/o chiusure tecniche mobili oscuranti di cui all'allegato M del d.lgs. n. 311 del 2006 con marcatura CE.

Si tratta di interventi di fornitura e installazione di sistemi di schermatura solare e/o chiusure tecniche oscuranti mobili, montate in modo solidale all'involucro edilizio o ai suoi componenti, all'interno, all'esterno o integrati alla superficie finestrata, nonché l'eventuale smontaggio e dismissione di analoghi sistemi preesistenti, nonché la fornitura e messa in opera di meccanismi automatici di regolazione e controllo delle schermature. Le schermature solari sono installate esclusivamente sulle esposizioni da *est* a *ovest* passando per il *sud*.

La detrazione spetta nel limite massimo di euro 60.000.

A partire dal 1° gennaio 2018, la detrazione è pari al 50 per cento delle spese sostenute.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate nell'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020 e comprendono:

- la fornitura e posa in opera delle varie tipologie di schermature;
- le opere, anche murarie, eventualmente necessarie per la posa in opera.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle relative alle prestazioni professionali che si rendessero necessarie.

Acquisto e posa in opera di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 6)

Art. 14, comma 2-bis), del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

A decorrere dal 2015, sono agevolabili le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (art. 14, comma 2-bis), del d.l. n. 63 del 2013).

La detrazione spetta nel limite massimo di euro 30.000.

A partire dal 1° gennaio 2018, la detrazione è pari al 50 per cento delle spese sostenute.

L'intervento può configurarsi come sostituzione totale o parziale del vecchio generatore termico, o come nuova installazione, sugli edifici esistenti.

Il generatore di calore deve appartenere a una delle seguenti categorie:

<u>Tipologia</u>	<u>Norma di rif.</u>
<u>Caldaie a biomassa < 500 kW</u>	<u>UNI EN 303-5</u>
<u>Caldaie a biomassa ≥ 500 kW</u>	<u>-</u>
<u>Caldaie domestiche a biomassa, che riscaldano anche il locale di installazione < 50 kW</u>	<u>UNI EN 12809</u>
<u>Stufe a combustibile solido</u>	<u>UNI EN 13240</u>
<u>Apparecchi per il riscaldamento domestico alimentati a pellet < 50 kW</u>	<u>UNI EN 14785</u>
<u>Termo cucine</u>	<u>UNI EN 12815</u>
<u>Inserti a combustibile solido</u>	<u>UNI EN 13229</u>
<u>Apparecchi a lento rilascio di calore alimentati a combustibili solidi</u>	<u>UNI EN 15250</u>
<u>Bruciatori a pellet per piccole caldaie da riscaldamento</u>	<u>UNI EN 15270</u>

L'impianto deve inoltre possedere i seguenti requisiti:

- un rendimento utile nominale minimo non inferiore all'85 per cento (in base al punto 1 dell'All. 2 del d.lgs. n. 28 del 2011);
- la certificazione ambientale di cui al decreto ministeriale 7 novembre 2017, n. 186, pubblicato nella Gazzetta ufficiale del 18 dicembre 2017, n. 294, in attuazione dell'art. 290, comma 4, del d.lgs. n. 152 del 2006, in base al punto 1 dell'Allegato 2 del d.lgs. n. 28 del 2011;
- il rispetto di normative locali per il generatore e per la biomassa;
- conformità alle norme UNI EN ISO 17225-2 per il *pellet*, UNI EN ISO 17225-4 per il cippato e UNI EN ISO 17225-5 per la legna.

Inoltre, per gli interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, i generatori alimentati da biomasse combustibili devono rispettare i requisiti di cui all'allegato G al d.m. 6 agosto 2020.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Per gli interventi riguardanti impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, la detrazione spetta per le spese sostenute per:

- lo smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale;
- la fornitura e posa in opera a regola d'arte di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
- le opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione, a regola d'arte, di impianti preesistenti con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Negli interventi ammissibili sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali che si rendessero necessarie;
- sostenute per le opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento.

Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto - Building Automation (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 7 e 16)

Art. 1, comma 88, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2016 per l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative (c.d. *Building automation*), volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti, spetta una detrazione pari al 65 per cento delle spese stesse.

Interventi e spese agevolabili

La detrazione spetta per l'acquisto e l'installazione di dispositivi multimediali dotati di specifiche caratteristiche.

Tali dispositivi, in particolare, devono:

- indicare, attraverso canali multimediali, i consumi energetici mediante la fornitura periodica dei dati;
- mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti;
- consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto.

Sono, quindi, agevolabili la fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature elettriche, elettroniche e meccaniche, nonché delle opere elettriche e murarie necessarie per l'installazione e la messa in funzione a regola d'arte, all'interno degli edifici, di sistemi di *Building automation* degli impianti termici degli edifici. Sono altresì agevolabili le spese sostenute per le prestazioni professionali (produzione della documentazione tecnica necessaria, direzione dei lavori, ecc.)

Non si ritengono ricomprese tra le spese ammissibili l'acquisto di dispositivi che permettono di interagire da remoto con le predette apparecchiature, quali telefoni cellulari, *tablet* e *personal computer* o dispositivi simili comunque denominati.

Inoltre, per interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, deve essere rispettato anche quanto stabilito dal d.m. 6 agosto 2020.

Limiti di detrazione

La detrazione spetta nella misura del 65 per cento della spesa sostenuta.

Per gli interventi con data di inizio di lavori antecedente al 6 ottobre 2020 non sussiste un limite massimo di detrazione ammissibile. Tali spese vanno indicate con il codice 7.

Per gli interventi con data di inizio di lavori a partire dal 6 ottobre 2020, il limite massimo di detrazione ammissibile è pari a euro 15.000 per unità immobiliare. Tali spese vanno indicate con il codice 16.

L'installazione dei dispositivi multimediali, se effettuata in concomitanza con un altro intervento di riqualificazione energetica agevolabile (ad esempio, contestualmente alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione o con pompe di calore ad alta efficienza ovvero all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda), è da ritenersi connessa a tale intervento e la relativa spesa concorre al limite massimo di detrazione per esso spettante.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2016, la detrazione compete anche nell'ipotesi in cui l'acquisto, l'installazione e la messa in opera dei dispositivi multimediali siano effettuati successivamente o anche in assenza di interventi di riqualificazione energetica (***Circolare 18.05.2016 n. 20/E, paragrafo 8***).

Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 8 e 9)

Art. 14, comma 2-quater, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per le spese effettuate dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per interventi effettuati sulle parti comuni che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dello stesso edificio ovvero diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media indicata nel decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2015 (Linee guida nazionali per la certificazione energetica), spetta una detrazione più elevata, calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 320.000 (euro 40.000 x 8 unità) da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà.

L'ammontare massimo di spesa agevolabile è riferito all'intero edificio e non alle singole unità che lo compongono. Nell'ipotesi di un edificio in condominio, 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 ss. c.c. ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore a euro 40.000.

In particolare, per tali interventi la detrazione, da ripartire in 10 rate annuali di pari importo, spetta nella misura del:

- 70 per cento, per gli interventi che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- 75 per cento, per gli interventi del punto precedente diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media di cui alle tabelle 3 e 4 dell'allegato 1 del d.m. del 26 giugno 2015 “Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici” (SO. n. 39 alla GU n. 162 del 15/07/2015).

In relazione ai requisiti tecnici specifici, l'intervento:

- deve riguardare le parti comuni di edifici delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e/o i vani non riscaldati e/o il terreno e interessare più del 25 per cento della superficie disperdente;
- deve configurarsi come sostituzione o modifica di elementi già esistenti (e non come nuova realizzazione in ampliamento);
- può comprendere, se i lavori sono eseguiti contestualmente, anche la sostituzione dei serramenti comprensivi di infissi e l'installazione delle schermature solari purché inseriti nei lavori previsti nella stessa relazione tecnica di cui al comma 1 dell'art. 8 del d.lgs. n. 192 del 2005 e s.m.i. ed insistenti sulle stesse strutture esterne oggetto dell'intervento;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, negli stessi limiti di spesa, possono essere ricompresi anche gli interventi sugli impianti comuni centralizzati;
- nel caso dell'eventuale installazione delle schermature solari, l'intervento deve avere le caratteristiche indicate al paragrafo "Schermature solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 5)";
- per gli interventi finalizzati a migliorare la prestazione invernale ed estiva con riferimento alle tabelle 3 e 4 del d.m. 26 giugno 2015, l'involucro edilizio dell'intero edificio deve avere, nello stato iniziale, qualità bassa sia per la prestazione energetica invernale che per la prestazione energetica estiva.

Per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del d.m. 26 giugno 2015 "Requisiti minimi", devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, per interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020 e nella tabella 1 dell'Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020;

e comprendono:

- opere provvisorie e accessorie strettamente funzionali alla realizzazione degli interventi;
- prestazioni professionali (produzione della documentazione tecnica necessaria, compresa la redazione dell'Attestato di Prestazione Energetica - A.P.E., direzione dei lavori etc.).

Interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una o a due classe di rischio inferiore (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 10 e 11)

Art. 14, comma 2-quater.1, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Dal 1° gennaio 2018, per gli interventi sulle parti comuni di edifici ubicati in comuni ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo spetta una detrazione dall'imposta lorda pari a:

- l'80 per cento, delle spese sostenute se gli interventi determinano congiuntamente il passaggio ad una classe di rischio inferiore;
- l'85 per cento delle spese sostenute se gli interventi determinano il passaggio a due (o più) classi di rischio sismico inferiore.

La detrazione è ripartita in 10 quote annuali di pari importo e si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Tale limite di spesa costituisce l'ammontare massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Nell'ipotesi di un edificio in condominio, 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 ss. c.c. ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore a euro 136.000. La detrazione spetta per le spese sostenute per interventi su parti comuni di edifici, ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica.

La fruizione di tale detrazione è alternativa a quella prevista per gli interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti di cui al codice 8 da indicare nei righi E61 – E62 e alla detrazione prevista per gli interventi di riduzione del rischio sismico di cui al codice 8 da indicare nei righi da E41 a E43.

Trattandosi di una detrazione alternativa, spetta in presenza di tutti i requisiti necessari ai fini delle due detrazioni che sostituisce; a tale detrazione, inoltre, sono riferibili, in via generale, i chiarimenti forniti in relazione alle detrazioni che sostituisce. Pertanto, gli interventi devono determinare una riduzione del rischio sismico rispettivamente di una classe o di due classi, secondo il d.m. 28

febbraio 2017, n. 58, come modificato dal d.m. 7 marzo 2017, n. 65 e dal d.m. 9 gennaio 2020, n. 24. Inoltre, per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del decreto 26 giugno 2015 “Requisiti minimi”, devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, per interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020 e nella tabella 1 dell’Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all’art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all’art. 5 del d.m. 6 agosto 2020;

e comprendono:

- opere provvisoriale e accessorie strettamente funzionali alla realizzazione degli interventi;
- prestazioni professionali (produzione della documentazione tecnica necessaria, compresa la redazione dell’Attestato di Prestazione Energetica - A.P.E., direzione dei lavori, ecc.).

Schema riassuntivo risparmio energetico

INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 65 PER CENTO (55 PER CENTO PER GLI INTERVENTI FINO AL 5 GIUGNO 2013)

Codice	Tipologia intervento	Limite di detrazione	Limite di spesa	Periodo
1	Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente (no climatizzatori invernali con caldaie a biomasse)	100.000	153.846,15 (181.818,18 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	Dal 2008 al 31 dicembre 2020
2	Intervento su involucro di edificio esistente (dal 1° gennaio 2018 tranne acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi)	60.000 (alla formazione di tale limite concorrono anche le spese indicate con il codice 12 e riferite allo stesso immobile)	92.307,69 (109.090,90 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	Dal 2008 al 31 dicembre 2020
3	Intervento di installazione di pannelli solari – collettori solari	60.000	92.307,69 (109.090,90 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	Dal 2008 al 31 dicembre 2020

4	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale	30.000 (alla formazione di tale limite concorrono anche le spese indicate con il codice 13 e riferite allo stesso immobile)	46.153,84 (54.545,45 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	Dal 2008 al 31 dicembre 2020
5	Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del d.lgs. n. 311 del 2006	60.000	92.307,69	Dal 2015 al 31 dicembre 2017
6	Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse	30.000	46.153,84	Dal 2015 al 31 dicembre 2017
7 e 16	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto	Nessun limite Per gli interventi con data di inizio lavori antecedenti al 6 ottobre 2020. Per gli interventi con data di inizio di lavori a partire dal 6 ottobre 2020, 15.000	Nessun limite Per gli interventi con data di inizio lavori antecedenti al 6 ottobre 2020. Per gli interventi con data di inizio di lavori a partire dal 6 ottobre 2020, 23.077	Dal 2016 al 31 dicembre 2020
14	Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori	100.000	153.846,15	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020

**INTERVENTI PER I QUALI SPETTA
LA DETRAZIONE DEL 70 E DEL 75 PER CENTO**

Codice	Tipologia intervento	Limite di spesa	Periodo
8	Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (percentuale di detrazione 70%)	Quota parte di (40.000 per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 2017 al 31 dicembre 2020
9	Interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti e raggiungimento della classe media dell'involucro sia in inverno che estate (percentuale di detrazione 75%)	Quota parte di (40.000 per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 2017 al 31 dicembre 2020

**INTERVENTI EFFETTUATI SULLE PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI
PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DELL'80 E DELL'85 PER CENTO**

Codice	Tipologia intervento	Limite di spesa	Periodo
10	Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di una classe del rischio sismico (percentuale di detrazione 80%)	Quota parte di (136.000 per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020
11	Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di due classi del rischio sismico (percentuale di detrazione 85%)	Quota parte di (136.000 per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020

INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 50 PER CENTO

Codice	Tipologia intervento	Limite di detrazione	Limite di spesa	Periodo
12	Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi	60.000 (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 2 e riferite allo stesso immobile)	120.000	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020
13	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A	30.000 (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 4 e riferite allo stesso immobile)	60.000	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020
5	Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del d.lgs. n. 311 del 2006	60.000	120.000	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020
6	Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse	30.000	60.000	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2020

Limite di detrazione

L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili e rappresenta il limite del risparmio d'imposta ottenibile mediante la detrazione. Tale importo deve intendersi riferito all'unità immobiliare 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.

Con riferimento agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva al 6 ottobre 2020, l'art. 3, comma 2, del d.m. 6 agosto 2020, prevede che *«L'ammontare massimo delle detrazioni o della spesa massima ammissibile per gli interventi di cui all'art. 2, fermi restando i limiti di cui all'allegato B, è calcolato nel rispetto dei massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento. Tale ammontare è calcolato, secondo quanto riportato all'allegato A, punto 13 (...)»*. Pertanto, per gli interventi rientranti nell'Eco bonus è comunque necessario rispettare quanto previsto dal citato punto 13 dell'Allegato A (**Circolare 22.12. 2020 n. 30/E, risposta 5.2.1**).

Qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili - essendo stati realizzati, ad esempio, interventi di coibentazione delle pareti esterne, inquadrabili nell'ambito della riqualificazione energetica dell'edificio (comma 344) o nell'ambito degli interventi sulle strutture opache verticali (comma 345) - il contribuente potrà applicare una sola agevolazione e dovrà indicare nella scheda descrittiva dell'intervento a quale comma della l. n. 296 del 2006 intende fare riferimento (**Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 6**).

Nel caso in cui siano stati attuati più interventi agevolabili, sempreché cumulabili ai sensi dei chiarimenti forniti, il limite massimo di detrazione applicabile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Così, ad esempio, se sono stati installati i pannelli solari, per i quali è previsto un importo massimo di detrazione di euro 60.000, ed è stato sostituito l'impianto di climatizzazione invernale, per il quale la detrazione massima applicabile è prevista nella misura di euro 30.000, è possibile fruire della detrazione massima di euro 90.000 (**Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 6**).

La scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni, ivi incluso il Superbonus (**Circolare 22.12.2020, n. 30/E, paragrafo 4.2.4**).

Con riferimento agli interventi sulle parti comuni degli edifici, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio tranne

nell'ipotesi di cui al comma 344 dell'art. 1 della l. n. 296 del 2006, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, in cui l'intervento di riqualificazione energetica si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio.

Ai sensi del secondo periodo dell'art. 2, comma 3, del d.m. 19 febbraio 2007 e dell'art. 3, comma 3, del d.m. 6 agosto 2020, nel caso in cui l'intervento di risparmio energetico si protragga per più periodi d'imposta, ai fini del computo del limite massimo della detrazione, si tiene conto anche delle detrazioni fruite negli anni precedenti.

È ammessa l'autonoma configurabilità dell'intervento a condizione che la stessa sia dimostrata con elementi riscontrabili in via di fatto, oltre che con l'espletamento dei relativi adempimenti amministrativi come, ad esempio, SCIA, eventuale collaudo o dichiarazione di fine lavori (interrogazione parlamentare 1° dicembre 2010, n. 5-03909).

Adempimenti

Ai fini della detrazione, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, è necessario porre in essere gli adempimenti previsti dall'art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007 che ricalca quanto previsto dal d.m. n. 41 del 1998 in relazione alla detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Tuttavia, come riportato nella relazione di accompagnamento al decreto, al fine di massimizzare la fruizione della detrazione, in considerazione delle finalità delle disposizioni agevolative, sono stati ridotti gli adempimenti fiscali di ordine formale e documentale ponendo, invece, l'accento sull'attestato di qualificazione/certificazione/prestazione energetica. Per tali interventi, infatti, non è stato previsto alcun adempimento preventivo quale, ad esempio, la comunicazione preventiva di inizio lavori da inviare al Centro operativo di Pescara (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 4***), richiesta invece per i lavori di recupero del patrimonio edilizio per i quali tale obbligo è stato vigente fino al 2010. Non è altresì previsto l'invio della comunicazione di inizio lavori alla ASL, adempimento che naturalmente resta necessario in funzione dell'osservanza delle norme in materia di tutela della salute e di sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri.

Invece, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, vanno eseguiti gli adempimenti previsti dall'art. 6 del d.m. 6 agosto 2020.

Asseverazione da parte di un tecnico abilitato

Per fruire delle detrazioni i contribuenti devono acquisire e conservare l'asseverazione con la quale un tecnico abilitato certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti per ciascuno di essi. Ai sensi dell'art. 1, comma 6, del d.m. 19 febbraio 2007 e dell'art. 3, comma 1, lett. h), del d.m. 6 agosto 2020, per tecnici abilitati si intendono i soggetti abilitati alla progettazione di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. Dall'11 ottobre 2009, inoltre, è prevista la possibilità di sostituire l'asseverazione redatta dal tecnico abilitato con quella resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate (art. 4, comma 1, lett. a), del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 8, comma 2, del d.m. 6 agosto 2020).

Per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, in caso di esecuzione di più interventi sul medesimo edificio, l'asseverazione può avere carattere unitario e fornire in modo complessivo i dati e le informazioni richieste (art. 4, comma 2, del d.m. 19 febbraio 2007).

L'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori nei seguenti casi: sostituzione di finestre e infissi, caldaia a condensazione con potenza minore di 100 KW, pompe di calore di potenza elettrica assorbita minore di 100 KW e dei sistemi di dispositivi multimediali.

Per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi degli artt. 4 e 7 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e attesta il rispetto dei requisiti tecnici di cui all'art. 6 del medesimo decreto e successive modificazioni.

Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi dell'art. 8 del d.m. 6 agosto 2020, attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi (punto 13.1, allegato A del d.m. 6 agosto 2020). Insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico. Qualora l'asseverazione possa essere sostituita dalla dichiarazione del produttore o del fornitore, per tali interventi occorre comunque il rispetto dei massimali di cui all'allegato I del d.m. 6 agosto 2020.

Attestato di prestazione energetica

Successivamente all'esecuzione degli interventi, il contribuente deve richiedere ad un tecnico abilitato l'attestato di certificazione energetica dell'edificio se introdotto dalle norme locali oppure, in assenza di dette procedure, un attestato di qualificazione energetica predisposto secondo lo schema riportato nell'allegato A al d.m. 19 febbraio 2007. L'attestato è finalizzato ad acquisire i

dati relativi all'efficienza energetica propria dell'edificio (art. 5 del d.m. 19 febbraio 2007). Dal 6 giugno 2013, il d.l. n. 63 del 2013 ha modificato l'art. 6 del d.lgs. n. 192 del 2005, in materia di prestazione energetica nell'edilizia, e soppresso l'attestato di certificazione energetica (ACE), introducendo contestualmente, in sua sostituzione, l'attestato di prestazione energetica (APE), che deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori e deve essere conservato dal contribuente. Per gli interventi terminati nel 2017, i dati dell'attestato di prestazione energetica andavano riportati nell'Allegato A inviato telematicamente all'ENEA.

Con riferimento all'attestato di prestazione energetica, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, si applica l'art. 7 del d.m. 6 agosto 2020.

L'attestato di prestazione energetica non è richiesto:

- dal 1° gennaio 2008 (art. 1, comma 24, lett. c), della l. n. 244 del 2007), per gli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e di installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda; inoltre, per tali interventi, terminati entro il 2017, non è più richiesto l'allegato E firmato dal tecnico abilitato, ma solo l'allegato F a firma del richiedente. L'esonero dalla redazione dell'attestato non è suscettibile di un'applicazione retroattiva (***Circolare 19.02.2008 n. 12/E, risposta 1.3***);
- dal 15 agosto 2009, nel caso di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (art. 1, comma 1, della l. n. 99 del 2009);
- per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari;
- per l'installazione di impianti di climatizzazione dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili se le detrazioni sono richieste ai sensi del comma 347;
- per l'acquisto e l'installazione di dispositivi multimediali.

Scheda descrittiva relativa agli interventi realizzati

Per gli interventi terminati dall'anno 2018 deve essere compilata la scheda descrittiva relativa agli interventi realizzati, che sostituisce gli allegati E ed F che andavano utilizzati in precedenza.

Nella scheda vanno riportati:

- i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese;
- i dati identificativi dell'edificio;
- la tipologia dell'intervento eseguito;

- il risparmio annuo di energia che ne è conseguito;
- il costo dell'intervento comprensivo delle spese professionali;
- l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione.

Le informazioni contenute nell'attestato di prestazione energetica sono comunicate attraverso la sezione "dati da APE" della scheda descrittiva. Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, va compilata la scheda descrittiva di cui all'art. 6, comma 1, lett. g), del d.m. 6 agosto 2020.

Invio della scheda descrittiva all'ENEA

Per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, la scheda descrittiva è inviata all'ENEA:

- in via telematica, attraverso il sito Internet <https://detrazionifiscali.enea.it/> (ottenendo ricevuta);
- in alternativa, a mezzo raccomandata, con ricevuta semplice, all'ENEA - Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile - Via Anguillarese n. 301 - 00123 Santa Maria di Galeria (Roma), esclusivamente qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA (art. 4, comma 1, lett. b), del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 6, comma 1, lett. g), del d.m. 6 agosto 2020);

Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020 la scheda descrittiva va trasmessa ad ENEA esclusivamente per via telematica utilizzando il portale <https://detrazionifiscali.enea.it/>.

La trasmissione va effettuata entro 90 giorni dalla fine dei lavori. A tal fine si precisa che:

- i lavori si intendono terminati alla data del collaudo ovvero dell'attestazione della funzionalità dell'impianto se pertinente. Nel caso di interventi in cui il collaudo non è richiesto, il contribuente può provare la data di fine dei lavori con altra documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori (o dal tecnico che compila la scheda informativa). Non può ritenersi valida un'autocertificazione del contribuente (***Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.1***);
- per i lavori eseguiti a cavallo di due periodi di imposta e relativi al medesimo intervento, la trasmissione all'ENEA deve essere effettuata nei 90 giorni dalla data di fine lavori che non necessariamente deve coincidere con il termine entro il quale sono sostenute le spese per godere della detrazione. Al riguardo si fa presente che, nel caso di lavori eseguiti a cavallo di più anni, per ciò che attiene i vincoli sui parametri tecnici che l'intervento deve rispettare,

occorre fare riferimento a quelli in vigore alla data di inizio lavori. La richiesta di detrazione dovrà poi essere trasmessa ad ENEA entro 90 giorni dal termine dei lavori (come da collaudo delle opere, dal certificato di fine dei lavori o da dichiarazione di conformità), attraverso il sito che raccoglie le richieste di detrazione per lavori terminati in quell'anno (<https://detrazionifiscali.enea.it/>). Occorre indicare le spese complessivamente sostenute durante i lavori. Per quanto riguarda le detrazioni fiscali vige il criterio di cassa e, quindi, quanto pagato in un determinato anno potrà iniziare ad essere portato in detrazione con la denuncia dei redditi dell'anno successivo (art. 4, comma 1-*quater* del d.m. 19 febbraio 2007 e FAQ 3.e ENEA).

- per i lavori conclusi nell'anno, con spese sostenute anche nell'anno successivo, la scheda deve essere inviata all'ENEA nei 90 giorni successivi alla fine dei lavori, comunicando tutte le spese sostenute sino al momento dell'invio. In caso di ulteriori spese relative al medesimo intervento, sostenute successivamente all'invio della scheda informativa all'ENEA, il contribuente può integrare la scheda originariamente trasmessa non oltre il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione. Quindi, ad esempio, per lavori conclusi nel 2020 per i quali i 90 giorni dalla fine scadevano il 31.12.2020 con spese sostenute da una persona fisica nel 2020 e anche nel 2021, la scheda inviata entro il 31.12.2020 può contenere anche solo le spese sostenute fino a quel momento. Per l'inclusione delle ulteriori spese sostenute nel 2021 occorre integrare la scheda originariamente trasmessa e modificare l'importo della spesa. In alternativa, la scheda inviata entro il 31.12.2020 può comprendere, se già note, le spese da sostenere nel 2021 fermo restando che, ai fini della detrazione, nel 2021 devono essere fatte valere solo le spese sostenute nel 2020, la restante parte sarà portata in detrazione nell'anno successivo. L'ENEA attesta di aver ricevuto correttamente la scheda inviando al contribuente interessato una *e-mail* di conferma che deve essere conservata per fruire della detrazione. Per l'attestazione della corretta trasmissione è sufficiente anche la stampa della “scheda descrittiva” dell'intervento riportante il codice CPID (Codice Personale Identificativo) e la data di trasmissione. Il codice CPID viene assegnato, infatti, quando la trasmissione dei dati è andata a buon fine. Alla scheda da inviare all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori si applica l'istituto della remissione *in bonis* (art. 2, comma 1, del d.l. n. 16 del 2012) in caso di omesso invio. Tale istituto consente di non perdere il diritto alla detrazione, sempreché la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi,

ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore abbia avuto formale conoscenza, se il contribuente:

- invia la scheda, ovvero esegue l'adempimento richiesto, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile. L'espressione "entro il termine di presentazione della prima dichiarazione" deve intendersi come la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione o eseguire l'adempimento omesso. Per termine di presentazione si intende quello "ordinario" di presentazione del Modello REDDITI, a nulla rilevando il periodo di tolleranza di 90 giorni previsto dall'art. 2, comma 7, del DPR n. 322 del 1998 (***Circolare 28.09.2012 n. 38/E, risposta 1.2***);
- versa contestualmente euro 250 (non compensabili) pari alla sanzione minima prevista (***Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 2.2***).

Nel caso in cui, dopo l'invio all'ENEA, ci si accorga di errori materiali commessi in fase di compilazione della scheda o qualora siano stati indicati importi di spesa diversi da quelli precedentemente comunicati, è possibile rettificare i dati anche oltre il termine dei 90 giorni dalla fine dei lavori - ma non oltre quello di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione - mediante l'invio telematico della scheda che annulla e sostituisce la precedente.

Non è necessario rettificare la scheda inviata qualora:

- sia stato indicato un soggetto diverso da quello che risulta intestatario delle fatture e dei bonifici relativi alle spese agevolate;
- non sia stato indicato che più soggetti possono beneficiare della detrazione in esame.

In tali casi, infatti, è sufficiente che il contribuente dimostri di essere in possesso dei documenti (fatture e bonifici) che attestano il sostenimento dell'onere e la misura in cui tale onere è stato effettivamente sostenuto.

Se la scheda contenente gli errori è stata inviata:

- nel 2018, la rettifica deve essere inviata prima della presentazione della dichiarazione dei redditi 2019;
- dal 2009 al 2017, non è più possibile inviare la scheda rettificativa;
- per il 2008, poiché non era possibile rettificare telematicamente il contenuto delle schede informative inviate all'ENEA, il contribuente può continuare ad usufruire della detrazione se da

tutti gli altri documenti necessari in suo possesso si evince la correttezza di quanto indicato nella dichiarazione dei redditi (***Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 3.1***).

Nei casi in cui il contribuente o il tecnico incaricato abbiano annullato l'invio della scheda i all'ENEA, la detrazione non spetta. L'invio della scheda all'ENEA può essere ripetuto fino alla scadenza del termine dei 90 giorni dalla data di conclusione dei lavori e oltre i novanta giorni nei termini previsti per la remissione *in bonis* (***Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 2.2***). Nell'ipotesi in cui la scheda sia stata correttamente compilata, ma il contribuente o il tecnico incaricato non abbiano proceduto all'invio, la richiesta di detrazione si considera valida solo se il mancato invio sia riconducibile a problemi tecnici del sistema informatico o, comunque, a cause imputabili all'ENEA.

RIEPILOGO DEGLI ADEMPIMENTI RICHIESTI

<i>Rif. Norm.</i>	<i>Tipologia di intervento</i>		<i>Asseverazione tecnico abilitato</i>	<i>Attestato di prestazione Energetica (All. A(#))</i>	<i>Certificato del produttore</i>	<i>All. E(#)</i>	<i>All. F(#)</i>
Comma 344 l. n. 296 del 2006	Riqualificazione globale edifici esistenti (dal 2008)		SI (** (****)	SI	SI (per i materiali e gli apparecchi installati)	SI	NO
Comma 345 l. n. 296 del 2006	Cappotti (interventi su strutture opache verticali e orizzontali) (dal 2008)		SI (**)(****)	SI	SI	SI	NO
	Sostituzione serramenti e infissi dal 2010	Singole unità immobiliari	SI (*)	NO (Se su singole unità imm.)	SI (*)	NO (Se su singole unità imm.)	SI
		Parti comuni condominiali	SI (**)(****) Obbligatoria per data inizio lavori dal 06/10/2020	SI	SI	SI (Se su parti condominiali)	NO
Comma 346 l. n. 296 del 2006	Pannelli produzione acqua calda (dal 2008)		SI (****)	NO	SI	NO	SI
	Pannelli solari per produzione acqua calda in autocostruzione (dal 2008)		SI(**)(****)	Necessaria certificazione di qualità del vetro solare secondo le norme UNI vigenti, rilasciate da un laboratorio accreditato e attestato partecipazione corso di formazione da parte del contribuente		NO	SI
	Pannelli solari per produzione acqua calda in autocostruzione (dal 2009)		SI(**)(****)	Può essere prodotto l'attestato di partecipazione ad un corso di formazione da parte del contribuente.		NO	SI

Rif. Norm.	Tipologia di intervento		Asseverazione tecnico abilitato	Attestato di prestazione Energetica (All. A(#))	Certificato del produttore	All. E(#)	All. F(#)
	Sost.Impianti climatizzazione e invernale con caldaia a condensazione (dal 2009)	Fino a 100 KW	SI (*)(**)(****)	SI per lavori terminati entro 15/08/09	SI (*)	SI	NO
		Oltre 100 KW	SI (**)(****)	SI per lavori terminati entro 15/08/09	SI	SI	NO
Art. 14, comma 2-bis, d.l. n. 63 del 2013	Generatori di calore a biomassa (dal 2015)		SI (*)(**)(****)	NO	SI	SI	NO
Art. 14, comma 2, lett. b), d.l. n. 63 del 2013	Schermature solari (dal 2015)		SI(*) (****)	NO	SI (*)	NO	SI
Art. 1, comma 88, l. n. 208 del 2015	Dispositivi multimediali per il controllo da remoto (dal 2016)		SI(*) (****) Obbligatoria per interventi con data inizio lavori a partire da 6 ottobre 2020, per impianti con potenza ≥ 100 KW	NO	SI	SI (***)	SI (***)
Art. 1, comma 3, lett. a), l. n. 205 del 2017	Sistemi ibridi (dal 2018)		SI (*) (****) Obbligatoria per potenza ≥ 100 KW	NO	SI	SI	NO
Art. 1, comma 3, lett. a), l. n. 205 del 2017	Microgeneratori (dal 2018)		SI (****)	NO	SI	SI	NO
Art. 1, comma 3, lett. a), l. n. 205 del 2017	Generatori di aria calda a condensazione (dal 2018)		SI(*) (****) Obbligatoria per potenza ≥ 100 KW	NO	SI	SI	NO

**L'asseverazione del tecnico abilitato può essere sostituita dalla certificazione del fornitore/produttore/costruttore. Nel caso delle schermature solari, per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020 tale sostituzione è*

possibile qualora non sia obbligatorio il deposito in Comune della relazione tecnica di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005.

***Per i lavori terminati a partire dall'11 ottobre 2009, l'asseverazione può essere sostituita dall'asseverazione resa dal direttore dei lavori.*

**** Gli allegati E/F sono alternativi e la scelta dipende dalle modalità di esecuzione dei lavori.*

(#) Dal 1° gennaio 2018 gli allegati A, E, e F sono stati unificati in un solo modello "Scheda descrittiva".

***** Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi; insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico.*

Pagamento delle spese mediante bonifico bancario o postale

I soggetti che non sono titolari di reddito d'impresa devono effettuare i pagamenti con bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il codice fiscale o la partita IVA del beneficiario del bonifico e il numero e la data della fattura a cui tale bonifico si riferisce (art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 6, comma 1, lett. e), del d.m. 6 agosto 2020). L'obbligo di pagamento mediante bonifico non è previsto per i soggetti esercenti attività d'impresa, il cui reddito è determinato in base al principio di competenza, in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume rilevanza.

Analogamente a quanto previsto per i lavori di recupero del patrimonio edilizio, sui pagamenti effettuati per lavori di riqualificazione energetica le banche o Poste Italiane SPA operano la ritenuta d'acconto dell'8 per cento a carico del beneficiario del pagamento. Per l'applicazione della ritenuta sono stati, quindi, predisposti bonifici a ciò dedicati da cui deve risultare:

- la causale del versamento dalla quale si evinca che il pagamento è effettuato per interventi finalizzati al risparmio energetico che danno diritto alla detrazione. Nel caso in cui, per mero errore materiale, siano stati riportati i riferimenti normativi della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, l'agevolazione può comunque essere riconosciuta senza necessità di ulteriori adempimenti;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere anche diverso dall'ordinante il bonifico);
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Il bonifico postale è assimilato a quello bancario ed è quindi da considerarsi valido (**Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.11**), così come è ugualmente valido il bonifico effettuato *on line* (**Risoluzione 07.08.2008 n. 353/E**).

La detrazione è ammessa anche se l'onere è sostenuto mediante un bonifico tratto su un conto acceso presso un istituto di pagamento, operatore diverso dalle banche, autorizzato - in base alle

disposizioni di cui al d.lgs. n. 11 del 2010 e al d.lgs. n. 385 del 1993 (TUB) - a prestare servizi di pagamento, tra i quali l'esecuzione di bonifici. Il riconoscimento delle detrazioni fiscali richiede, inoltre, l'adesione dell'istituto di pagamento alla Rete Nazionale Interbancaria e l'utilizzo della procedura TRIF, funzionale sia alla trasmissione telematica dei flussi di informazioni tra gli operatori del sistema dei pagamenti ai fini dell'applicazione della ritenuta e sia alla trasmissione all'Amministrazione finanziaria dei dati relativi ai bonifici disposti (**Risoluzione 20.01.2017 n. 9/E**).

La necessità di riportare nel bonifico i dati sopra indicati ha comportato che gli istituti bancari e postali istituissero bonifici "dedicati". Ciò ha assunto particolare rilievo con l'introduzione della ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) che tali istituti devono applicare nei confronti del destinatario del pagamento (art. 25 del d.l. n. 78 del 2010). È stato quindi precisato che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi in maniera definitiva il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del d.l. n. 78 del 2010, non consente il riconoscimento della detrazione, salva l'ipotesi della ripetizione del pagamento mediante bonifico, in modo corretto (**Risoluzione 07.06.2012 n. 55/E**).

La ripetizione del bonifico non si rende necessaria qualora nel predetto documento di spesa non sia indicato il numero della fattura non pregiudicando tale omissione l'effettuazione della ritenuta di cui al citato all'art. 25 del d.l. n. 78 del 2010 (**Circolare 22.12.2020 n. 30, risposta 5.3.3**).

Qualora, per errore, non siano stati indicati sul bonifico tutti i dati richiesti e non sia stato possibile ripetere il bonifico, la detrazione spetta solo qualora il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa con la quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa. Tale documentazione dovrà essere esibita dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'amministrazione finanziaria (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**).

Resta fermo che, in sede di controllo, l'Amministrazione verificherà se il comportamento risulta posto in essere al fine di eludere il rispetto della normativa relativa all'applicazione della ritenuta.

Il contribuente può fruire della detrazione anche nel caso in cui il pagamento delle spese sia materialmente effettuato dalla società finanziaria che gli ha concesso un finanziamento a condizione che questa paghi il corrispettivo al soggetto fornitore con un bonifico bancario o postale recante

tutti i dati previsti (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento e numero di partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato), in modo da consentire alle banche o a Poste Italiane SPA di operare la ritenuta e sempreché il contribuente abbia copia della ricevuta del bonifico. In questo caso, l'anno di sostenimento della spesa è quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria al fornitore della prestazione (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.4**).

Ai fini del riconoscimento della detrazione non è richiesta l'effettuazione del pagamento mediante bonifico per le spese relative agli oneri di urbanizzazione, all'imposta di bollo, ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori ed alla tassa per l'occupazione del suolo pubblico (TOSAP), trattandosi di versamenti da effettuare con modalità obbligate in favore di pubbliche amministrazioni (**Risoluzione 18.08.2009 n. 229/E**).

Il contribuente che intenda pagare queste spese mediante bonifico non deve indicare il riferimento agli interventi di riqualificazione energetica ed ai relativi provvedimenti legislativi per evitare l'applicazione (in questo caso non dovuta) della ritenuta nei confronti del Comune (**Risoluzione 04.01.2011 n. 3/E**).

Intestazione dei documenti di spesa

I soggetti che possono fruire della detrazione sono indicati nella scheda descrittiva da trasmettere all'ENEA.

Qualora non vi sia coincidenza tra il nominativo riportato nella scheda descrittiva e l'intestazione del bonifico o della fattura, la detrazione spetta al soggetto che ha effettivamente sostenuto la spesa, a prescindere dalla circostanza che il bonifico sia stato ordinato da un conto corrente cointestato con il soggetto che risulti invece intestatario dei predetti documenti. A tal fine è necessario che i documenti di spesa siano appositamente integrati con il nominativo del soggetto che ha sostenuto la spesa e con l'indicazione della relativa percentuale di sostenimento.

Tali integrazioni devono essere effettuate fin dal primo anno di fruizione del beneficio essendo esclusa la possibilità di modificare nei periodi d'imposta successivi la ripartizione della spesa sostenuta (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.1, e Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.1**).

Si rinvia allo schema esemplificativo delle possibili situazioni che potrebbero verificarsi, riportato nel capitolo relativo alla detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (Righi E41-E53, Quadro E, Sez. IIIA e IIIB).

Trasferimento dell'immobile sul quale sono stati eseguiti gli interventi

La variazione del possesso dell'immobile comporta il trasferimento delle quote di detrazione residue in capo al nuovo titolare, in analogia a quanto previsto per la detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

La variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi prima che sia trascorso l'intero periodo di fruizione della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il trasferimento delle quote di detrazione non fruite. Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno (***Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.14***). Le quote residue di detrazione non si trasferiscono nell'ipotesi in cui la detrazione spetta al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario) in quanto lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4***).

Analogo ragionamento vale anche per il familiare convivente del proprietario dell'immobile che, pertanto, potrà fruire della quota di detrazione relativa alle spese sostenute anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, venga ceduta.

Vendita dell'immobile

In assenza di diversa indicazione nell'atto di trasferimento dell'immobile oggetto di riqualificazione energetica, le quote residue di detrazione competono all'acquirente (art. 9-bis, del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 9, comma 1, del d.m. 6 agosto 2020). Tale criterio trova applicazione in tutte le ipotesi di cessione dell'immobile e, quindi, anche in caso di donazione nonché di permuta. Se nel rogito non risulta la volontà di mantenere in capo al venditore la detrazione residua, tale volontà può essere formalizzata successivamente in una scrittura privata autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dà atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi dovrà essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Nell'ipotesi in cui un contratto di compravendita di un immobile stipulato nel medesimo anno di sostenimento della spesa prevede che la detrazione rimanga in capo al cedente, che ha sostenuto la spesa, quest'ultimo fruirà dell'intera quota della detrazione (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.8***).

In caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso che gratuito, le quote di detrazione non fruita non si trasferiscono all'usufruttuario ma rimangono al nudo proprietario. In caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori e contestuale costituzione del diritto di usufrutto le quote di detrazione non fruita dal venditore si trasferiscono al nudo proprietario in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

Inoltre, qualora sia ceduta solo una quota dell'immobile, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore tranne nel caso in cui, per effetto della cessione *pro-quota*, la parte acquirente diventi proprietaria esclusiva dell'immobile (**Risoluzione 24.03.2009 n. 77/E**).

Trasferimento dell'immobile mortis causa

In caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile (art. 9-bis, del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 9, comma 1, del d.m. 6 agosto 2020). In applicazione del criterio generale in base al quale per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno, si trasferisce all'erede, in presenza dei requisiti richiesti, la quota di detrazione relativa all'anno del decesso anche nell'ipotesi in cui il decesso avvenga nello stesso anno di sostenimento della spesa.

Se la detenzione materiale e diretta dell'immobile è esercitata congiuntamente da più eredi, la detrazione è ripartita tra gli stessi in parti uguali (**Circolare 05.03.2003 n. 15/E, paragrafo 2**).

A tal riguardo, si precisa che:

- se l'immobile è locato, non spetta la detrazione in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;
- se l'immobile è a disposizione, la detrazione spetta in parti uguali agli eredi;
- se vi sono più eredi, qualora uno solo di essi abiti l'immobile, la detrazione spetta per intero a quest'ultimo non avendone più gli altri la disponibilità;
- se il coniuge superstite, titolare del solo diritto di abitazione, rinuncia all'eredità, lo stesso non può fruire delle residue quote di detrazione, venendo meno la condizione di erede. In tal caso, neppure gli altri eredi (figli) potranno beneficiare della detrazione se non convivono con il coniuge superstite in quanto non hanno la detenzione materiale del bene.

La condizione della “detenzione materiale e diretta del bene” deve sussistere non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità ma anche per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire

delle residue rate di detrazione. L'erede non può fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente, perché, ad esempio, concesso in comodato o in locazione; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza (**Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.3**). La detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità.

In caso di vendita o di donazione da parte dell'erede che ha la detenzione materiale e diretta del bene, le quote residue della detrazione non fruite da questi non si trasferiscono all'acquirente/donatario neanche nell'ipotesi in cui la vendita o la donazione siano effettuate nel medesimo anno di accettazione dell'eredità.

La detrazione si trasmette anche quando il beneficiario dell'agevolazione (*de cuius*) era il conduttore dell'immobile purché l'erede conservi la detenzione materiale e diretta, subentrando nella titolarità del contratto di locazione (**Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.1**).

In tutti i casi in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione non sia un erede del soggetto che aveva sostenuto le spese per interventi di riqualificazione energetica (come, ad esempio, il convivente di fatto non nominato erede ed il coniuge che non accetta l'eredità), la detrazione residua andrà persa.

In linea generale, la detrazione non si trasferisce agli eredi del comodatario in quanto non subentrano nel contratto. Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'erede sia il comodante, questi potrà portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene (**Circolare 06.05.2016, n. 18/E, risposta 3.2**).

La detrazione non si trasferisce agli eredi dell'usufruttuario atteso che il diritto reale di usufrutto ha natura temporanea e, nell'ipotesi in cui sia costituito a favore di una persona fisica, non può comunque eccedere la vita dell'usufruttuario (art. 979 c.c.).

Tuttavia, nell'ipotesi in cui erede dell'usufruttuario sia il nudo proprietario dell'immobile che consolida l'intera proprietà dell'immobile oggetto degli interventi di riqualificazione energetica per estinzione naturale del diritto di usufrutto, questi potrà portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene.

Analogo ragionamento vale anche nell'ipotesi di decesso del familiare convivente che ha sostenuto le spese relative ad interventi agevolabili effettuati sull'immobile di proprietà di altro familiare che ne diventa erede. Anche in tal caso, indipendentemente dalla circostanza che l'unità immobiliare fosse già presente nel suo patrimonio, l'erede potrà continuare a fruire delle rate residue della detrazione spettante al *de cuius* avendo un vincolo giuridico con l'immobile che gli consente di beneficiare dell'agevolazione (in quanto ne è proprietario) di cui deve avere la detenzione materiale e diretta.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Ai sensi dell'art. 10 del d.m. 19 febbraio 2007, la detrazione non è cumulabile con altre agevolazioni concesse per i medesimi interventi atteso che, in molti casi, gli stessi coincidono con quelli per i quali è prevista la detrazione per le spese relative agli interventi di recupero edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR. In base a quanto stabilito dal decreto citato, non è possibile per lo stesso intervento fruire di entrambe le detrazioni. Ne rappresenta, in sostanza, una specificazione in quanto è concessa in relazione ad interventi di ristrutturazione edilizia che migliorano la prestazione energetica dell'immobile. In considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle due normative, il contribuente può avvalersi, per le medesime spese, soltanto dell'una o dell'altra agevolazione, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna di esse (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 8, e Risoluzione 05.07.2007 n. 152/E***).

La non cumulabilità disposta dall'art. 10, comma 1, del d.m. 19 febbraio 2007 è riferibile anche alla detrazione del 19 per cento prevista dall'art. 15, comma 1, lett. g), del TUIR per le spese relative alla manutenzione e al restauro dei beni vincolati, diversamente da quanto previsto per la detrazione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Il comma 3 dell'art. 6 del d.lgs. n. 115 del 2008 prevede, inoltre, che «*a decorrere dal 1° gennaio 2009 gli strumenti di incentivazione di ogni natura attivati dallo Stato per la promozione dell'efficienza energetica, non sono cumulabili con ulteriori contributi comunitari, regionali o locali, fatta salva la possibilità di cumulo con i certificati bianchi (...)*».

In base a tale norma, pertanto, dal 1° gennaio 2009, il contribuente doveva scegliere se beneficiare della detrazione ovvero fruire di eventuali contributi comunitari, regionali o locali (***Risoluzione 26.01.2010 n. 3/E***) e, se si fosse avvalso della detrazione, avrebbe dovuto presentare una dichiarazione integrativa a sfavore nel momento in cui avesse ricevuto i contributi da enti locali o da organismi comunitari (***Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.3***).

A seguito dell'abrogazione del menzionato art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 115 del 2008 (disposta, a decorrere dal 3 gennaio 2013, dall'art. 28, comma 5, del d.lgs. n. 28 del 2011) e dalla lettura combinata del citato art. 28, comma 5, e del relativo decreto attuativo del 28 dicembre 2012, la detrazione per risparmio energetico risulta compatibile con gli incentivi disposti a livello comunitario nonché a livello locale da regioni, province e comuni.

In ogni caso, resta fermo che la cumulabilità è ammessa solamente qualora la normativa disciplinante l'incentivo non preveda espressamente l'incumulabilità dello stesso con detrazioni o agevolazioni fiscali attribuite per le medesime finalità e in relazione alla quota di spesa eccedente quanto già agevolato in forza dell'incentivo statale, locale, regionale o comunitario.

La detrazione per risparmio energetico non è cumulabile con gli incentivi erogati per l'installazione di impianti fotovoltaici (c.d. "tariffe incentivanti", attualmente non più previste).

La rateizzazione del beneficio

La norma in origine prevedeva che la detrazione spettante dovesse essere ripartita in 3 quote annuali di pari importo, da far valere nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 e nei due periodi d'imposta successivi.

Conseguentemente, coloro che avevano sostenuto spese nel 2007 hanno esaurito la possibilità di fruire della rate nell'anno d'imposta 2009.

Successive norme, nel prorogare il beneficio, hanno anche modificato le modalità di rateizzazione dello stesso. In particolare, per le spese sostenute:

- nel 2008, la detrazione poteva essere ripartita in un numero di quote annuali di pari importo non inferiore a 3 e non superiore a 10 (l. n. 244 del 2007); la possibilità di rateizzare la detrazione per un periodo superiore al triennio ha avuto efficacia a far data dal 1° gennaio 2008 e non è stata suscettibile di un'applicazione retroattiva (***Circolare 19.02.2008 n. 12, risposta 1.2***);
- nel 2009 e nel 2010, la detrazione doveva essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo (art. 29, comma 6, del d.l. n. 185 del 2008, convertito dalla l. n. 2 del 2009);
- dal 2011 in poi, la detrazione deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo (art. 1, comma 48, della l. n. 220 del 2010).

Per le persone fisiche non imprenditori, la spesa può essere portata in detrazione nel periodo d'imposta in cui è stata sostenuta, anche se riferita ad un intervento che prosegue in più periodi d'imposta e indipendentemente dal periodo nel quale gli interventi si sono conclusi; ne consegue che le spese, anche se riferite al medesimo intervento, devono essere rateizzate in base alla

normativa vigente nell'anno di sostenimento dell'onere (***Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 3.3***).

Riepilogando:

SPESA SOSTENUTA NEL	NUMERO RATE	NEL 730/2021
2007	3	Non possono esserci rate da detrarre
2008	da 3 a 10	Possono essere detratte le rate da 4 a 10 se il contribuente dal 2011 al 2017 ha acquistato, ricevuto in donazione o ereditato un immobile, oggetto di lavori nel corso del 2008, e se ha rideterminato il numero delle rate scelte da chi ha sostenuto la spesa
2009	5	Non possono esserci rate da detrarre
2010	5	
Dal 2011	10	Può essere detratta la rata in relazione all'anno in cui la spesa è stata sostenuta

Rideterminazione delle rate

I contribuenti che dall'anno 2009 al 2017 hanno acquistato, ricevuto in donazione o ereditato un immobile oggetto di lavori di riqualificazione energetica nel 2008, hanno potuto rideterminare il numero di rate scelto in origine da chi aveva sostenuto la spesa. Considerato che per gli anni 2009 e 2010 l'ammontare relativo alle rate rimanenti poteva essere eventualmente ripartito solo in 5 rate, nel 730/2021 continuano a trovare esposizione solo le spese relative ad immobili ricevuti in donazione o ereditato dall'anno 2011 al 2017. Di conseguenza possono essere detratte solo le rate da 4 a 10 se il contribuente aveva rideterminato le rate.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Per tutte le tipologie di intervento	– Ricevuta informatica comprovante l'invio telematico all'ENEA della scheda descrittiva – Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa indicata nella scheda descrittiva con l'indicazione del costo della manodopera per le fatture emesse fino al 13 maggio 2011 – Bonifico bancario o postale da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che versa e il codice fiscale o partita IVA del soggetto che riceve la somma, il numero e la data della fattura – Documentazione relativa alle spese il cui pagamento può non essere eseguito con bonifico (ritenute d'acconto sui compensi ai professionisti, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori) – Autocertificazione dalla quale risulti che il contribuente non fruisce di eventuali altri contributi riferiti agli stessi lavori – Copia comunicazione della prosecuzione lavori (se dovuta) – Sulla base di quanto previsto dal d.m.6 agosto 2009 l'asseverazione può essere: - o sostituita dalla dichiarazione resa dal direttore dei lavori sulla conformità del progetto delle opere realizzate (obbligatoria ai sensi dell'art. 8, comma 2, del d.lgs. n. 192 del 2005) - o esplicitata nella relazione attestante la rispondenza alle prescrizioni per il contenimento del consumo di energia degli edifici e relativi impianti termici (che, ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005, occorre depositare presso le amministrazioni competenti) – Copia della dichiarazione di consenso del proprietario all'esecuzione dei lavori se la spesa è sostenuta dall'affittuario o dal comodatario – Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente o atto successivo – Autocertificazione del contribuente, per ogni anno in cui fa valere una rata, che attesta la disponibilità del bene e la sua detenzione materiale e diretta, se pervenuto per successione – Per le spese sulle parti comuni, dichiarazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore o in assenza di tale dichiarazione, è necessario visionare tutta la documentazione inerente la detrazione – Se i lavori non sono ultimati, autocertificazione redatta dal contribuente attestante che i lavori non sono conclusi e la tipologia di intervento che è in corso di realizzazione – Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)
Riqualificazione energetica	– Scheda Descrittiva con CPID – Copia asseverazione del tecnico abilitato – Copia della certificazione/qualificazione/attestato di prestazione energetica; per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, solo per edifici unifamiliari e unità immobiliari
Interventi sull' involucro	– Scheda descrittiva con CPID – Copia asseverazione del tecnico abilitato. Nel caso di sola sostituzione di finestre, comprensive di infissi, l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori di detti elementi che attesti il rispetto dei requisiti richiesti – Copia della certificazione/qualificazione/attestato di prestazione energetica (non richiesta in caso di sola sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari) – Copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 e s.m.i. o provvedimento regionale equivalente, nel caso di interventi di coibentazione delle strutture opache

Pannelli solari	– Scheda descrittiva con CPID – Copia asseverazione del tecnico abilitato oppure, se realizzati in autocostruzione, attestato di partecipazione a un corso di formazione; con riferimento a interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per impianti < 20 m2, dichiarazione del produttore in alternativa all'asseverazione dei requisiti tecnici e rispetto dei massimali di costo di cui all'allegato I
Impianti di climatizzazione invernale	– Scheda descrittiva con CPID – Copia asseverazione del tecnico abilitato; per impianti di potenza non superiore a 100 KW è sufficiente la dichiarazione del produttore. L'asseverazione è sempre richiesta nel caso di microcogeneratori – Copia della certificazione o qualificazione energetica. A partire dal 15 agosto 2009, per la sostituzione di impianti termici con caldaie a condensazione, viene meno l'obbligo dell'acquisizione dell'attestato di certificazione energetica (art. 31 della l. n. 99 del 2009) Per maggiori dettagli in merito ai singoli interventi si rimanda ai pertinenti vademecum dell'ENEA e all'allegato A del d.m. 6 agosto 2020 (requisiti Eco bonus)
Schermature solari	– Scheda Descrittiva con CPID – Copia asseverazione o certificazione del fornitore/produttore/assemblatore dei requisiti tecnici per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, nei casi in cui non è obbligatorio il deposito della relazione tecnica di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 e successive modificazioni., certificazione del fornitore / produttore / in sostituzione dell'asseverazione
Generatori di calore a biomassa	– Scheda descrittiva con CPID – Copia asseverazione del tecnico abilitato; in alternativa, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per impianti con potenza inferiore o uguale a 100 KW dichiarazione del produttore
Dispositivi multimediali	– Scheda descrittiva con CPID – Asseverazione redatta da un tecnico abilitato che attesti la rispondenza ai requisiti tecnici richiesti ; in alternativa, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per impianti con potenza inferiore a 100 KW dichiarazione del produttore
Interventi su parti comuni condominiali, compresi quelli che comportano una riduzione del rischio sismico	– Scheda descrittiva con CPID – Copia asseverazione redatta da un tecnico abilitato – Copia dell'APE di ogni singola unità immobiliare- Copia dell'APE dell'intero edificio limitatamente agli interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguono almeno la “qualità media” di cui alle tabelle 3 e 4 dell'Allegato 1 al d.m. 26 giugno 2015 (“...linee guida...”) – Copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 e successive modificazioni o provvedimento regionale equivalente – Per gli interventi di riduzione del rischio sismico, asseverazione del progettista e attestazione del direttore dei lavori o del collaudatore statico di cui all'art. 3 del d.m. 28 febbraio 2017, n. 58, e successive modificazioni

Superbonus (Righi E41/E53 quadro E sez IIIA, IIIB, IIIC e Righi E61/E62, quadro E, sez. IV)

Artt. 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34

Aspetti generali

Il d.l. n. 34 del 2020, all'art. 119, ha incrementato al 110 per cento l'aliquota di detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020, 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 (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (art. 16-bis del TUIR), inclusi quelli antisismici (*Sisma bonus* – art. 16 del d.l. n. 63 del 2013), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (*Eco bonus* – art. 14 del d.l. n. 63 del 2013).

L'agevolazione consiste in una detrazione dall'imposta lorda pari al 110 per cento della spesa sostenuta, da ripartire in 5 quote annuali di pari importo, ed è ammessa entro il limite che trova capienza nell'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.

La disciplina del *Superbonus* è stata più volte modificata; la presente circolare fornisce chiarimenti in ordine alla disciplina vigente al 31 dicembre 2020.

Si evidenzia, tuttavia, che l'art. 1, comma 66, lett. a) e f), della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), ha apportato modifiche, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021, con riferimento ai soggetti beneficiari della detrazione, agli interventi agevolabili e alla vigenza dell'agevolazione.

Altra importante novità, introdotta dall'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, è la possibilità generalizzata di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori dei beni o servizi (c.d. sconto in fattura) o, in alternativa, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

I principali chiarimenti di carattere interpretativo sono stati forniti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E.

Soggetti che possono fruire della detrazione

Possono beneficiare del *Superbonus*:

- i condomini;
- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di 2 unità immobiliari a destinazione residenziale, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici;
- Istituti autonomi case popolari (IACP), comunque denominati, nonché gli 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*. In particolare, la detrazione spetta per gli interventi realizzati su immobili o parti comuni di edifici, di loro proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica;
- cooperative di abitazione a proprietà indivisa. La detrazione spetta per gli interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS, di cui all'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460), dalle organizzazioni di volontariato (OdV), iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, e dalle associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'art. 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Per le ONLUS, le APS e le OdV la detrazione spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al *Superbonus* siano effettuati sull'intero edificio o sulle unità immobiliari. Per tali soggetti non opera la limitazione in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* limitatamente a 2 unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni;

- associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'art. 5, comma 2, lett. 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”, limitatamente alle spese sostenute per impianti a fonte rinnovabile gestiti dai predetti soggetti.

Condomini

Sono ammessi al *Superbonus* gli interventi 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 effettuati dai condomini.

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 prevista dagli artt. da 1117 a 1139 c.c..

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, ecc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile. Il condominio può svilupparsi sia in senso verticale sia 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 ed è comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà (***Circolare 06.11.2000 n. 204***, e ***Circolare 07.02.2007 n. 7/E***).

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 (***Risoluzione 14.02.2008 n. 45/E***).

In presenza di un "condominio minimo", ovvero di un edificio composto da un numero non superiore a 8 condomini, risultano comunque applicabili le norme civilistiche sul condominio, fatta eccezione per gli artt. 1129 e 1138 c.c., 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 10 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

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.

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

Ciò comporta in sostanza che:

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

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 artt. 1123 e ss. c.c..

Il *Superbonus* spetta a tutti i singoli condòmini che sostengono le relative spese, a prescindere dalla loro natura giuridica e, quindi, a prescindere dal fatto che siano persone fisiche o meno, e a prescindere dalla tipologia della singola unità immobiliare.

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021 le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, possono beneficiare della detrazione con riferimento agli interventi sulle parti comuni di edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche. Ai fini del *Superbonus* agli interventi effettuati sulle parti comuni di tali edifici posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche si applicano i chiarimenti forniti in relazione agli edifici in condominio.

Persone fisiche

Possono beneficiare del *Superbonus* le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati.

Le persone fisiche che svolgono attività di impresa, arti e professioni possono beneficiare della detrazione per:

- le spese sostenute per interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico" e dunque diversi:
 - o da quelli strumentali alle predette attività di impresa, arti e professioni;
 - o dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
 - o dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa;
- le 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, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa, arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all'impresa. 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 dai possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio.

Possono inoltre accedere al *Superbonus*:

- i titolari dell'impresa agricola, gli altri soggetti (affittuari, conduttori, ecc.), i soci o gli amministratori di società semplici agricole (persone fisiche) con qualifica di imprenditori agricoli professionali, nonché i dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda. Hanno diritto alla detrazione del 110 per cento a condizione che gli interventi siano effettuati su fabbricati rurali ad uso abitativo e, pertanto, diversi dagli immobili rurali "strumentali" necessari allo svolgimento dell'attività agricola;
- i detentori, soci di cooperative, familiari conviventi, conviventi di fatto e futuri acquirenti, alle medesime condizioni per le quali è possibile fruire delle spese per il recupero del patrimonio edilizio.

Le persone fisiche possono beneficiare del *Superbonus* relativamente alle spese sostenute per interventi di efficienza energetica realizzati sulle singole unità immobiliari fino a un massimo di 2. Tale limitazione non si applica, invece, alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

In linea generale, 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 *no tax area*).

I predetti soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (c.d. 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 finanziari. In alternativa, i contribuenti possono altresì optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione.

Più precisamente, possono accedere al *Superbonus* tutti i soggetti passivi che “astrattamente” possono essere titolari della predetta detrazione, indipendentemente dalle peculiari modalità di tassazione del reddito, come nel caso del titolare di solo reddito fondiario, derivante dal possesso dell'immobile adibito ad abitazione principale, escluso da tassazione per effetto della deduzione di cui all'art. 10 del TUIR di importo pari alla rendita catastale. Tale soggetto può tuttavia esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito (corrispondente alla detrazione spettante), in quanto possiede un reddito che concorre alla formazione del reddito complessivo, ma che non è soggetto ad imposta in virtù del particolare meccanismo di tassazione che prevede una deduzione di pari importo (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta n. 2.1.7***).

Il *Superbonus* 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.

La detrazione spetta ai soggetti che possiedono o detengono l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio. Tali soggetti sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di altro diritto reale di godimento (uso, usufrutto, abitazione o superficie);
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;

- detentori dell'immobile sulla base di un contratto di comodato regolarmente registrato ovvero di un contratto di locazione, anche finanziaria, anch'esso regolarmente registrato in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario;
- familiari conviventi del possessore o del detentore, nonché i conviventi di fatto, qualora le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza;
- futuri acquirenti immessi nel possesso, a condizione che sia stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato.

Ambito oggettivo

Edifici interessati

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

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti sia trainati);
- edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti sia trainati);
- 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
- 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 per le unità immobiliari non aperte al pubblico (A/9 Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici - Rientrano in questa categoria i castelli e 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 può comunque beneficiare delle altre detrazioni spettanti per tali interventi, in presenza dei requisiti e degli adempimenti necessari a tal fine.

Ai fini del *Superbonus* l'intervento deve riguardare edifici o unità 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'art. 119 del d.l. n. 34 del 2020).

L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia" ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001. Qualora l'intervento avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". Tali criteri sono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa (**Risoluzione 04.01.2011 n. 4/E**).

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del d.l. n. 76 del 2020, al citato art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, dal 17 luglio 2020 rientrano nella ristrutturazione edilizia gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere, altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che – con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico – gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione

edilizia soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria.

A partire dal 17 luglio 2020 le spese relative all'incremento di volume, a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione, sono ammesse al *Superbonus* con riferimento ai soli interventi antisismici. Il *Superbonus*, invece, non si applica alle spese sostenute per gli interventi di risparmio energetico riguardanti la parte eccedente il volume *ante-operam* (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021 prot. n. 1156*).

Per fruire delle detrazioni per interventi iniziati prima di tale data, va richiesto, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato allineando l'intervento alla ristrutturazione edilizia, visto che il provvedimento normativo emanato non prevede nessuna specifica retroattività (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 02.02.2021 prot. n. 1156*).

Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. Tale precisazione è ancora valida anche a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato d.l. n. 76 del 2020 al citato art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001. Ciò in quanto le richiamate modifiche riguardano il diverso caso in cui siano realizzati interventi edilizi di demolizione e successiva ricostruzione di edifici esistenti.

Sono esclusi dal *Superbonus* gli immobili non residenziali anche se posseduti da soggetti che non svolgono attività di impresa, arti e professioni (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 2.1.5***).

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 dai possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio. In caso di interventi realizzati sulle parti comuni, inoltre, la detrazione spetta anche ai possessori (o

detentori) di sole pertinenze (ad esempio, *box* o cantine) che abbiano sostenuto le spese relative a tali interventi (**Circolare 08.08.2020 n. 24/E**).

Edificio unifamiliare e immobili funzionalmente indipendenti

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 (art. 1, comma 1, lett. i), del d.m. 6 agosto 2020).

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione rileva che l'edificio costituisca una singola unità immobiliare iscritta nel Catasto Urbano Fabbricati, mentre risulta irrilevante la circostanza che i comproprietari appartengano o meno al nucleo familiare che vi risiede.

Un'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.

Per accesso autonomo dall'esterno si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Si può ritenere che un'unità immobiliare abbia «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora ad esempio:

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

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

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

Le «*unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari*» 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 può fruire 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).

A seguito delle modifiche apportate all'art. 119 del d.l. n. 34 del 2020 dalla legge di bilancio 2021, a decorrere dal 1° gennaio 2021, un'unità immobiliare può ritenersi “funzionalmente indipendente” qualora sia dotata di almeno 3 delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva:

- impianti per l'approvvigionamento idrico;
- impianti per il gas;
- impianti per l'energia elettrica;
- impianto di climatizzazione invernale.

Unità collabenti e unità in corso di definizione

È possibile fruire del *Superbonus* anche relativamente alle spese sostenute per gli interventi realizzati su edifici classificati nella categoria catastale F/2, unità collabenti, a condizione, tuttavia, che al termine dei lavori l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio, ossia immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9, e relative pertinenze.

Infatti, pur trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti, trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente, anche se come “fabbricati collabenti”.

Tale possibilità, tuttavia, è subordinata alla condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato in origine non abitativo, che sussistano tutte le altre condizioni e siano effettuati tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa. Ciò implica, tra l'altro, che relativamente agli interventi di efficientamento energetico è necessario, anche ai fini del *Superbonus*, che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento.

Si perviene ad analoga conclusione con riferimento all'ipotesi in cui, prima degli interventi, l'immobile oggetto degli stessi sia accatastato in categoria F/4 (“unità in corso di definizione”); si tratta di categoria fittizia riguardante immobili per lo più terminati la cui destinazione d'uso e la

consistenza non sono state ancora definite (a titolo esemplificativo, in pendenza di lavori di frazionamento dell'immobile cui seguirà atto di vendita).

Interventi agevolabili

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato art. 119 del d.l. n. 34 del 2020.

Il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e all'adozione di misure antisismiche degli edifici (c.d. interventi trainanti), nonché ad ulteriori interventi che, realizzati congiuntamente ai primi (c.d. interventi trainati), beneficiano della detrazione maggiorata soltanto se eseguiti congiuntamente ad uno o più interventi trainanti e se rispettano determinati requisiti.

Interventi trainanti

Sono ricompresi tra gli interventi trainanti:

- gli interventi di isolamento termico degli involucri edilizi e la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale;
- gli interventi antisismici di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del d.l. n. 63 del 2013.

Interventi di riqualificazione energetica (trainanti)

Interventi di isolamento termico degli involucri edilizi

Si tratta degli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno, verso vani non riscaldati o il terreno che interessano l'involucro dell'edificio, anche unifamiliare o dell'unità immobiliare sita all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e che rispettano i requisiti di trasmittanza termica stabiliti:

- dal d.m. 11 marzo 2008 (tabella 2 dell'allegato B), aggiornato dal decreto ministeriale del 26 gennaio 2010, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020;
- dal d.m. 6 agosto 2020 (tabella 1 dell'Allegato E), per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

In merito al superamento del 25 per cento della superficie disperdente lorda, si precisa che:

- nel caso di interventi su edifici unifamiliari o aventi per oggetto parti comuni di edifici composti da più unità immobiliari, detto requisito deve essere verificato avendo riguardo alla superficie disperdente lorda delimitante il volume riscaldato dell'intero edificio. Sono ammessi al *Superbonus* anche gli interventi di isolamento termico effettuati soltanto su una parte dell'involucro dell'edificio previa autorizzazione dell'assemblea condominiale; più precisamente, è ammesso l'intervento anche su una parte dell'involucro dell'edificio a condizione che rispetti l'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda e che risulti il miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio ovvero, se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta;
- nel caso di interventi aventi per oggetto unità immobiliari site in edifici composti da più unità, funzionalmente indipendenti e dotate di accesso autonomo all'esterno, il requisito del superamento del 25 per cento va verificato avendo riguardo alla superficie disperdente lorda delimitante il volume riscaldato della singola unità immobiliare indipendente e autonoma.

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 dell'11 ottobre 2017.

Per gli interventi di isolamento termico degli involucri, il *Superbonus* è calcolato su un ammontare complessivo delle spese, di importo variabile in funzione del numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, pari a:

- euro 50.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti site all'interno di edifici plurifamiliari;
- euro 40.000, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da 2 a 8 unità immobiliari;
- euro 30.000, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da più di 8 unità.

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

Sostituzione di impianti di climatizzazione

Si tratta degli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti sulle parti comuni degli edifici in condominio con almeno una delle seguenti tecnologie:

- generatori di calore 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;
- pompe di calore anche con sonde geotermiche, ivi compresi gli impianti ibridi, anche abbinate all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microcogenerazione;
- collettori solari;
- impianti di allaccio a sistemi di teleriscaldamento, definiti dall'art. 2, comma 2, lett. tt), del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102, esclusivamente per i comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 o n. 2015/2043 del 28 maggio 2015.

Si precisa che, affinché si possa considerare la “sostituzione di impianti di climatizzazione invernale” un intervento “trainante” è necessario che la sostituzione del sottosistema di generazione sia integrale.

Nei casi in cui nella situazione *ante* intervento la produzione di acqua calda sanitaria sia effettuata mediante gli stessi generatori di calore destinati alla climatizzazione invernale è inoltre ammessa l'installazione di scaldacqua a pompa di calore o di collettori solari dedicati.

Nel caso di installazione di pompe di calore reversibili, nel nuovo impianto è consentito il condizionamento estivo.

Per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni degli edifici in condominio, il *Superbonus* è calcolato su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:

- euro 20.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a 8 unità immobiliari;
- euro 15.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 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 euro 265.000, calcolato moltiplicando euro 20.000 per 8 (euro 160.000) e euro 15.000 per 7 (euro 105.000).

Rientrano altresì gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione esistenti su edifici unifamiliari e su unità immobiliari ubicate all'interno di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e dotate di uno o più accessi autonomi dall'esterno, con almeno una delle seguenti tecnologie:

- generatori di calore 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;
- pompe di calore anche con sonde geotermiche, ivi compresi gli impianti ibridi anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microgenerazione;
- collettori solari;
- 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 del 7 novembre 2017, n. 186, esclusivamente per le aree non metanizzate nei comuni non interessati dalle procedure europee di infrazione del 10 luglio 2014, n. 2014/2147, o del 28 maggio 2015, n. 2015/2043, per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE;
- l'allaccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente, definiti ai sensi dell'art. 2, comma 2, lett. tt), del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 10, esclusivamente per i comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione del 10 luglio 2014, n. 2014/2147, o del 28 maggio 2015, n. 2015/2043, per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE.

Si precisa che, affinché si possa considerare la “sostituzione di impianti di climatizzazione” un intervento “trainante” è necessario che la sostituzione del sottosistema di generazione sia integrale.

Nei casi in cui nella situazione *ante* intervento la produzione di acqua calda sanitaria sia effettuata mediante l'impianto di climatizzazione invernale, è inoltre ammessa l'installazione di scaldacqua a pompa di calore o di collettori solari dedicati.

Nel caso di installazione di pompe di calore reversibili, nel nuovo impianto è consentito il condizionamento estivo.

Per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari composte da edifici plurifamiliari, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 30.000 per singola unità immobiliare.

Sono ammesse anche le spese relative all'adeguamento dei sistemi di distribuzione (tubi), emissione (sistemi scaldanti) e regolazione (sonde, termostati e valvole termostatiche).

La detrazione spetta, nei limiti massimi di spesa previsti, anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

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 d.m. del 6 agosto 2020;
- assicurare, nel loro complesso, anche «*congiuntamente*» (nel senso indicato al paragrafo degli interventi trainanti e salve le ipotesi indicate nel medesimo paragrafo) agli interventi di efficientamento energetico di cui all'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013, all'installazione di impianti solari fotovoltaici e, eventualmente, dei sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno 2 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", basta salire alla classe successiva "A4" per vedere riconosciuta la detrazione nella misura del 110 per cento. Il miglioramento energetico è dimostrato dall'Attestato di Prestazione Energetica (APE) *ante* e *post* intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Interventi antisismici

Si tratta degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico previsti dai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'art. 16 del d.l. n. 63 del 2013, realizzati su immobili ubicati nelle zone sismiche 1, 2 o 3. Trattasi, in particolare, di:

- 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, inclusi quelli da cui deriva la riduzione di una o 2 classi di rischio sismico, anche realizzati sulle parti comuni di edifici in condominio;
- acquisti di case antisismiche ovvero di 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 del 28 aprile 2006, n. 3519), demoliti e ricostruiti da imprese di costruzione o ristrutturazione che entro 18 mesi dal termine dei lavori provvedano alla successiva rivendita. A tal fine, si ricorda che gli acquirenti delle unità immobiliari possono beneficiare del *Superbonus*, purché l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro la data di vigenza dell'agevolazione.

Il *Superbonus* spetta anche per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo ai fini antisismici eseguita congiuntamente a uno degli interventi sopra descritti, nel rispetto dei limiti di spesa previsti per tali interventi.

La detrazione è calcolata su un ammontare massimo di spesa pari a:

- euro 96.000 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. 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 separatamente;
- euro 96.000 nel caso di acquisto di case antisismiche;
- euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio, per gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio.

In ordine agli immobili oggetto degli interventi ammessi al *Superbonus*, il citato comma 4 dell'art. 119 del d.l. n. 34 del 2020 – riferito agli interventi antisismici - a differenza del comma 1 del medesimo art. 119 - riferito invece agli interventi di risparmio energetico ivi indicati - non fa alcun riferimento, alle «*unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno*». Ciò implica, in sostanza, che i predetti interventi antisismici devono essere realizzati, ai fini del *Superbonus*, su parti comuni di edifici residenziali in “condominio” o su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze.

Inoltre, per le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, non opera la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo art. 119 del d.l. n. 34 del 2020 per gli interventi di risparmio energetico in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* sulle singole unità immobiliari fino a un massimo di 2.

I limiti delle spese ammesse all'*Eco bonus* e al *Sisma bonus*, sostenute entro il 31 dicembre 2020, sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei comuni di cui agli elenchi allegati al d.l. n. 189 del 2016 e di cui al d.l. n.

39 del 2009. In tal caso, le detrazioni sono alternative al contributo per la ricostruzione e si calcolano su tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dall'abitazione principale, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive.

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 per gli interventi di riduzione del rischio sismico effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professione, su edifici residenziali, o su edifici non residenziali, che al termine dei lavori diventino a destinazione residenziale, trova applicazione la disciplina del *Superbonus*, non sussistendo la possibilità per il contribuente di scegliere quale agevolazione applicare (*Parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici 02.02.2021 prot. n. 1156*).

Si ricorda che spetta la detrazione del 90 per cento per i premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate contestualmente alla cessione ad un'impresa di assicurazione del credito d'imposta relativo agli interventi *Sisma bonus* per cui si può fruire della percentuale di detrazione del 110 per cento. Per maggiori approfondimenti si rinvia al paragrafo "Premi per rischio eventi calamitosi per assicurazioni stipulate contestualmente alla cessione del credito d'imposta relativo agli interventi *Sisma bonus* al 110 per cento ad un'impresa di assicurazione (Rigo da E8 a E10, cod. 81)".

Interventi trainati

Sono interventi trainati, in quanto eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi trainanti:

- gli interventi di efficientamento energetico di cui all'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013;
- l'installazione di impianti fotovoltaici e la contestuale o successiva installazione di sistemi di accumulo;
- l'installazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici.

I predetti interventi sono ammessi al *Superbonus* se eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi trainanti di efficienza energetica e se assicurano nel loro complesso il miglioramento di 2 classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

L'installazione di impianti fotovoltaici e la contestuale o successiva installazione di sistemi di accumulo è ammessa al *Superbonus* anche se eseguita congiuntamente agli interventi trainanti antisismici di cui al comma 4 del citato art. 119 del d.l. n. 34 del 2020.

Gli interventi trainati sono ammessi al *Superbonus* a condizione, inoltre, che siano effettivamente conclusi.

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.

Ad esempio, se il contribuente ha sostenuto a marzo 2020 spese per interventi trainanti (ad esempio, per il rifacimento del c.d. "cappotto termico" o la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale) - non ammesse al *Superbonus* -, non può beneficiare di tale agevolazione neanche per le spese sostenute per gli interventi trainati di sostituzione delle finestre o di installazione di impianti fotovoltaici, ancorché i relativi pagamenti siano effettuati a settembre 2020.

Se i lavori sono effettuati da un'unica impresa, la dimostrazione che gli interventi trainati sono stati realizzati tra la data di inizio e di fine lavori degli interventi trainanti può essere fornita dalla medesima impresa attraverso un'apposita attestazione (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.2.6***).

Qualora l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal Codice dei beni culturali e del paesaggio 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 2 classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta. in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe. Pertanto, 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'*Eco bonus* (ad esempio, sostituzione degli infissi), purché sia certificato il miglioramento energetico.

Interventi di efficientamento energetico

Il *Superbonus* spetta a condizione che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche; in particolare, è necessario che gli edifici siano dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, o riattivabili anche con interventi di manutenzione straordinaria, presenti nell'immobile oggetto dell'intervento (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.5.1***).

Al riguardo si evidenzia che, ai sensi del punto *l-tricies* del comma 1 dell'art. 2 del d.lgs. n. 192 del 2005, recentemente modificato dal d.lgs. n. 48 del 2020, per impianto termico si intende un

«impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate». Per gli interventi realizzati a partire dall'11 giugno 2020, data di entrata in vigore del citato d.lgs. n. 48 del 2020, per effetto della nuova definizione normativa di impianto termico, le stufe a legna o a *pellet*, anche caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati *«impianto di riscaldamento»* (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.5.1**).

Per gli interventi realizzati prima di tale data, invece, in base alla previgente disposizione, opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari, se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW (**Risoluzione 12.08.2009 n. 215/E**). Per gli interventi realizzati dal 4 agosto 2013 fino al 10 giugno 2020, il predetto limite sulla potenza al focolare era pari a 5 KW. Dal 10 giugno 2020 non è più previsto il predetto limite.

Per gli interventi trainati finalizzati al risparmio energetico, il limite di spesa è quello previsto per ciascun intervento di efficienza energetica dalla legislazione vigente, eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti e sempreché assicurino il miglioramento di 2 classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (APE) e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Ad esempio:

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

comprende anche eventuali interventi trainati eseguiti sulle parti opache (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**);

- per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici, la detrazione massima spettante è pari a euro 60.000 per ciascun immobile (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**);
- per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale, la detrazione massima è pari a euro 30.000 per ciascun immobile e spetta anche qualora sia sostituito o integrato l'impianto delle singole unità immobiliari all'interno dell'edificio in condominio in assenza di un impianto termico centralizzato (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**).

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 edifici, nonché per la installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

L'installazione di impianti fotovoltaici può essere agevolata se è effettuata: sulle parti comuni di un edificio in condominio, sulle singole unità immobiliari che fanno parte del condominio medesimo, su edifici unifamiliari e su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno. Ai fini del *Superbonus* l'installazione degli impianti in parola può essere effettuata anche sulle pertinenze dei predetti edifici e unità immobiliari. In applicazione di tale principio, pertanto, il *Superbonus* spetta anche nel caso in cui l'installazione sia effettuata in un'area pertinenziale dell'edificio in condominio, ad esempio, sulle pensiline di un parcheggio aperto (**Circolare 22.12.2020, n. 30/E risposta 4.3.2**).

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'art. 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'art. 42-bis del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8.

Per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, la detrazione è calcolata 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. Il limite di spesa per l'installazione dell'impianto fotovoltaico e del sistema di accumulo è ridotto a 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'art. 3, comma 1, lett. d), e) ed f), del DPR n. 380 del 2001.

In caso di installazione, contestuale o successiva all'installazione di impianti solari fotovoltaici, di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, la detrazione è riconosciuta alle stesse condizioni, negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per l'installazione degli impianti solari e, comunque, nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni KWh di capacità di accumulo del sistema di accumulo.

In caso di installazione da parte delle comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o di condomìni, di impianti fino a 200 KW, che aderiscono alle configurazioni di cui all'art. 42-bis del d.l. n. 162 del 2019, il *Superbonus* si applica alla quota di spesa corrispondente alla potenza massima di 20 KW.

Per la quota di spesa corrispondente alla potenza eccedente i 20 KW spetta la detrazione ordinaria prevista dal TUIR, nel limite massimo di spesa complessivo di euro 96.000 riferito all'intero impianto. Se l'impianto è al servizio del condominio il limite di 20 KW è riferito all'edificio condominiale. Se invece l'impianto è al servizio delle singole unità abitative tale limite va riferito alla singola unità.

Non costituisce svolgimento di attività commerciale abituale l'esercizio, da parte di comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o di condomini, di impianti fino a 200 KW, che aderiscono alle configurazioni di cui all'art. 42-bis del d.l. n. 162 del 2019.

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'art. 11, comma 4, del decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28, e gli incentivi per lo scambio sul posto di cui all'art. 25-bis del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito con modificazioni dalla legge 11 agosto 2014, n. 116.

Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici

Il *Superbonus* si applica alle spese sostenute 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.

La detrazione è calcolata su un ammontare massimo delle spese 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. Il limite di spesa ammesso alla detrazione, pari come detto a euro 3.000, 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 (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**).

Altre spese ammissibili al Superbonus

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 beneficino 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).

Non è agevolabile il compenso straordinario dell'amministratore di condominio, non trattandosi di un costo caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione, in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio (**Circolare 22.12.2020, n. 30/E, risposta 4.4.1**).

Detrazione spettante

I limiti di detrazione e di spesa ammessi al *Superbonus* variano non solo a seconda della tipologia dell'intervento trainante e/o trainato realizzato, ma anche a seconda della tipologia di edificio oggetto dei lavori.

Per ogni intervento trainante e trainato sono previsti limiti di spesa o detrazione. La spesa massima ammissibile si determina dividendo la detrazione massima ammissibile per l'aliquota di detrazione espressa in termini assoluti cioè: detrazione massima diviso 1,1.

L'importo massimo di detrazione spettante, relativo ai singoli interventi agevolabili, deve intendersi riferito all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente autonoma con accesso indipendente oggetto dell'intervento e, pertanto, va 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 è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Pertanto, ad esempio, nel caso in cui due comproprietari di un edificio unifamiliare o unità immobiliare funzionalmente autonoma con accesso indipendente sostengano spese per interventi di isolamento termico delle superfici opache, per i quali il limite di spesa è di euro 50.000 e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, per il quale il limite di spesa è pari a euro 30.000, hanno diritto ad una detrazione pari al 110 per cento, calcolata su un importo di spesa complessivamente pari a euro 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 condòmino, al quale sono imputate spese per tale intervento pari, ad esempio, a euro 10.000, effettui interventi trainati, sostituendo sulla propria unità immobiliare, gli infissi con una spesa pari a euro 20.000, nonché installando le schermature solari, con una spesa pari a euro 5.000, il condòmino ha diritto ad una detrazione pari a euro 38.500 (110 per cento di euro 35.000).

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 condòmino può 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 ss. c.c., 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 euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (euro 200.000), ciascun condòmino può calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a euro 40.000.

Nel caso in cui gli interventi agevolati comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, devono essere considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, per le spese relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici, rileva la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condòmino.

Qualora siano realizzati interventi ammessi al *Superbonus* su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50 per cento. Tale principio si applica anche qualora sulla unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente, anche all'esercizio di attività commerciale di *Bed and Breakfast* (occasionale o abituale), siano realizzati interventi antisismici di cui all'art. 16, commi da 1-bis a 1-septies, del d.l. n. 63 del 2013 (*Sisma bonus*). Ciò in quanto, per effetto del rinvio, contenuto nel citato art. 16 del d.l. n. 63 del 2013, all'art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, gli interventi ammessi al *Sisma bonus* sono quelli indicati nel medesimo art. 16-bis del TUIR che deve intendersi quale norma di riferimento generale. Il principio suesposto si applica inoltre, alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 per interventi antisismici che fruiscono del *Superbonus*. Analoga previsione non sussiste per le spese per gli interventi di riqualificazione energetica che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dall'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013 (*Eco bonus*) o ammessi al *Superbonus*, poiché tale detrazione spetta sia ai soggetti IRPEF sia ai soggetti IRES. Considerato, tuttavia, che danno diritto al *Superbonus* le spese per interventi di riqualificazione energetica realizzati su edifici "residenziali" e stante la sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica e per interventi e di recupero del patrimonio edilizio (ivi inclusi gli interventi antisismici), si ritiene che per gli interventi di risparmio energetico ammessi al *Superbonus*, realizzati su immobili residenziali adibiti promiscuamente

all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione è ridotta al 50 per cento.

Trattandosi di una detrazione riconosciuta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente, la stessa non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito. Eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione del 110 per cento. Qualora il contribuente persona fisica a fronte delle spese agevolabili riceva 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'art. 17, comma 1, lett. 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.

Trasferimento inter vivos o mortis causa dell'immobile

In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale sulla quale sono stati realizzati gli interventi, l'acquirente o donatario può godere, a determinate condizioni, del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute dal dante causa. Per quanto riguarda gli interventi di efficientamento energetico (trainanti o trainati), come stabilito all'art. 9 del d.m. 6 agosto 2020, 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. Analoga modalità è prevista anche con riferimento agli interventi antisismici ammessi al *Superbonus* in quanto, ai sensi del comma 8 dell'art. 16-bis del TUIR, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. Benché il legislatore abbia utilizzato il termine "vendita", le disposizioni sopracitate trovano applicazione in tutte le ipotesi in cui si ha una cessione dell'immobile e, quindi, anche nelle cessioni a titolo gratuito quale, ad esempio, la donazione.

In caso di decesso dell'avente diritto e di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue del *Superbonus* si trasferiscono agli eredi a determinate condizioni. Per quanto riguarda gli interventi di efficientamento energetico (trainanti o trainati), come stabilito all'art. 9 del d.m. 6 agosto 2020, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette per intero esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene. Analoga modalità è prevista con riferimento agli interventi antisismici ammessi al *Superbonus* ai sensi del comma 8 dell'art.16-bis del TUIR.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Qualora per il medesimo intervento sia possibile astrattamente beneficiare sia del *Superbonus* sia di altre misure agevolative, come ad esempio *Eco bonus*, *Bonus facciate* o *Sisma bonus*, il contribuente deve scegliere soltanto una tra le agevolazioni previste, rispettando gli adempimenti specificamente richiesti in relazione alla stessa. A titolo esemplificativo, gli interventi trainanti ammessi al *Superbonus* possono rientrare anche tra le agevolazioni previste per la riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del d.l. n. 63 del 2013, o per il recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR; in tali casi, il contribuente deve scegliere l'agevolazione di cui intende beneficiare in quanto non può avvalersi contemporaneamente di entrambe le agevolazioni.

In particolare, con riferimento ai rapporti tra il *Superbonus* e l'intervento di riqualificazione energetica di cui al citato art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, si precisa che quest'ultimo, comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, di altre agevolazioni; pertanto, la scelta di agevolare un intervento ai sensi del predetto comma 344 impedisce al contribuente di fruire del *Superbonus*, anche perché il predetto intervento, essendo inteso come un *unicum*, non distingue tra interventi trainanti e trainati (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.2.4***).

Al contrario, qualora, si realizzino più interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, il contribuente può fruire di ciascuna agevolazione, nell'ambito di ciascun limite di spesa, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E***).

Sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, nel limite di spesa ammesso al *Superbonus*, è possibile fruire sia della detrazione nella misura del 110 per cento delle spese sostenute per gli interventi antisismici, sia di quella del 19 per cento di cui all'art. 15, comma 1, lett. g), del TUIR sulla spesa ridotta alla metà. Oltre il limite di spesa ammesso al *Superbonus*, invece, la detrazione nella misura del 19 per cento, ai sensi del citato art. 15 del TUIR, è calcolata sull'intero importo eccedente (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 3.1.7***).

Infine, in ordine ai rapporti tra contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati in seguito ad eventi sismici e agevolazioni fiscali, si precisa che queste ultime si applicano:

- a fronte dello stesso intervento, solo con riferimento alle eventuali spese agevolabili eccedenti il contributo concesso;
- nel caso di interventi di riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici già effettuati e finanziati con contributi pubblici, con riferimento alle spese agevolabili sostenute per le opere di ulteriore consolidamento dei medesimi edifici (anche a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione degli stessi, riconducibili ad interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001).

Ciò comporta che è possibile fruire del *Superbonus* anche nel caso di interventi su immobili oggetto nel passato di contributi pubblici per la ricostruzione successiva ad eventi sismici.

Va poi ribadito che tali agevolazioni si applicano, nei limiti previsti per ciascun intervento agevolabile, anche alle spese sostenute per le opere di “completamento” dell'intervento “complessivamente”, considerato che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero invece agevolabili. A tal fine, si ritiene irrilevante l'eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l'intervento “principale”, mentre restano a carico del contribuente solo le spese per le opere di completamento. Pertanto, a titolo esemplificativo, se sono erogati contributi per un intervento di consolidamento statico dell'edificio, mentre restano a carico le spese per opere di completamento di tale intervento, è possibile fruire della detrazione anche se le spese si riferiscono a opere di finitura (ad esempio, tinteggiatura) che, se non correlate all'intervento principale agevolabile, non godrebbero di alcun beneficio fiscale. Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione delle detrazioni, è tuttavia necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti che le spese sostenute siano effettivamente riconducibili a un intervento nel complesso ammesso all'agevolazione fiscale. Si fa presente, in ultimo, che, ai fini della verifica del limite di spesa ammesso alle detrazioni, occorre considerare solo la parte di spesa rimasta effettivamente a carico; pertanto, nel caso di contributi ricevuti occorre considerare, per ciascun intervento, solo le spese eccedenti i predetti contributi (***Risoluzione 23.04.2021 n. 28/E***).

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Ai sensi dell'art. 121 del d.l. n. 34 del 2020, i soggetti che sostengono nell'anno 2020 spese per gli interventi rientranti nel *Superbonus* possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione

spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, alternativamente:

- 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 (c.d. "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 euro 30.000 alla quale corrisponde una detrazione pari a euro 33.000 (110 per cento), a fronte dello sconto applicato in fattura pari a euro 30.000, il fornitore matura un credito d'imposta pari a euro 33.000. 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 euro 30.000, il fornitore applica uno sconto pari a euro 10.000, lo stesso matura un credito d'imposta pari a euro 11.000. Il contribuente può far valere in dichiarazione una detrazione pari a euro 22.000 (110 per cento di euro 20.000 rimasti a carico) o, in alternativa, può optare per la cessione del credito corrispondente a tale importo rimasto a carico ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari;
- 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 2 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 può 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 possono scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e beneficiare così della detrazione, mentre altri possono optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

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

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

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.

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.

Le modalità attuative di tali opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847, del 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, del 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e del 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

Adempimenti

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 (*Sisma bonus*), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (*Eco bonus*). In linea generale, anche ai fini del *Superbonus*, è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per le predette agevolazioni oltre a quelli specificatamente previsti dalla norma.