



Camera dei Deputati

Commissioni riunite VIII (Ambiente, territorio e lavori pubblici) e X (Attività produttive, commercio e turismo)

Audizione di rappresentanti dell’Agenzia delle entrate

dott. Antonio Dorrello e dott. ssa Patrizia Claps

Audizione sul tema “Superbonus 110%” di cui all’articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34

Roma, 28 aprile 2021

Sommario

1. Premessa	3
2. Il quadro normativo	3
3. Principali novità introdotte all'articolo 119 del "decreto Rilancio" dal decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126	8
4. Modifiche all'articolo 119 del decreto Rilancio introdotte dalla legge di Bilancio 2021	10
5. Le iniziative dell'Agenzia delle Entrate per la diffusione ai contribuenti delle modalità di accesso al <i>Superbonus</i>	17
6. Risposte a specifici quesiti in materia Superbonus	18

1. Premessa

Signora Presidente Alessia Rotta, Signora Presidente Martina Nardi, Onorevoli Commissari,

desidero, innanzitutto, ringraziare le Commissioni riunite per l'opportunità data all'Agenzia delle entrate di fornire il proprio contributo in materia di agevolazioni fiscali per l'efficientamento energetico e la riduzione del rischio sismico degli edifici.

Nel corso dell'intervento sarà riepilogata la disciplina introdotta dal decreto Rilancio con riferimento al c.d. Superbonus, nonché all'opzione - in luogo della fruizione diretta della detrazione in dichiarazione - per un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi (cd. sconto in fattura) o, in alternativa, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

Saranno, inoltre, illustrate le modifiche apportate dalla legge di bilancio 2021 nonché i chiarimenti forniti in merito alle questioni più rilevanti e controverse emerse nel primo anno di applicazione dell'agevolazione fiscale.

2. Il quadro normativo

L'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ha introdotto nuove disposizioni che, in origine, disciplinavano la detrazione delle spese sostenute **dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021** a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa l'installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici), nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. **Superbonus**).

La detrazione, **spettante nella misura del 110 per cento** delle spese sostenute nel predetto periodo, è ripartita in cinque quote annuali di pari importo. La norma stabilisce per ciascun tipo di intervento i limiti di spesa ammessi al Superbonus. Come noto, infatti, non è previsto un limite massimo di spesa agevolabile riferito cumulativamente per tutti gli interventi previsti. In particolare, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

In sostanza, se sono realizzati sull'edificio, ad esempio, la posa in opera del cappotto termico sull'involucro e interventi di riduzione del rischio sismico (interventi "trainanti") nonché la sostituzione dei portoni esterni e l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica e relativi sistemi di accumulo e di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici (interventi "trainati"), il limite massimo di spesa ammesso al Superbonus sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno di tali interventi. Ad esempio, qualora sul medesimo immobile unifamiliare sia realizzato un intervento antisismico (intervento "trainante") e contestualmente l'installazione di un impianto solare fotovoltaico connesso alla rete elettrica e del sistema di accumulo, il limite di spesa è complessivamente pari a 192.000 euro (96.000 + 48.000+ 48.000).

Tali disposizioni si affiancano a quelle che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **Ecobonus**), per quelli di **recupero del patrimonio edilizio**, inclusi quelli antisismici (cd. **Sismabonus**), attualmente disciplinate dagli articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, nonché per il restauro delle facciate esterne degli edifici (cd. **bonus facciate**) di cui all'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio per il 2020).

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del Superbonus sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Ai sensi dell'articolo 121 del decreto Rilancio, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi ammessi al 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:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. **«sconto in fattura»**); il fornitore recupera il contributo anticipato con un 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; nella circolare n. 24/E del 2020 è stato

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

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

Inoltre, l'**articolo 121** del decreto Rilancio ha previsto la facoltà per i soggetti che sostengono **negli anni 2020 e 2021** spese per taluni interventi (ulteriori rispetto a quelli ammessi al Superbonus) di **recupero del patrimonio edilizio**, di **efficienza energetica**, di **riduzione del rischio sismico**, di installazione di **impianti fotovoltaici** e di **colonnine di ricarica** di optare, in luogo dell'**utilizzo diretto della detrazione** spettante in dichiarazione, alternativamente, per lo **sconto** sul corrispettivo dovuto o per la **cessione del credito**, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

I crediti d'imposta derivanti dalla cessione dei crediti e dagli sconti sono utilizzati in **compensazione**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 (modello **F24**), sulla base delle rate di detrazione a decorrere dall'anno successivo a quello di sostenimento della spesa, con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione (5 o 10 quote annuali). La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere compensata negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso, né ulteriormente ceduta.

Il fornitore che ha riconosciuto lo sconto e gli altri cessionari possono, a loro volta, cedere il credito d'imposta ad altri soggetti, con possibilità di **ulteriori cessioni**, senza nessuna

limitazione sul numero delle cessioni successive e senza la necessità che vi sia un collegamento diretto tra il cessionario e il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

Ai fini dell'esercizio dell'opzione, per gli interventi ammessi al Superbonus, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti per le predette detrazioni, il contribuente deve acquisire anche:

- a) il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta, rilasciato dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) nonché dai CAF;
- b) l'**asseverazione tecnica** relativa agli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico, che certifichi il rispetto dei requisiti tecnici necessari ai fini delle agevolazioni fiscali e la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. In particolare, una copia dell'asseverazione relativa agli interventi di efficienza energetica deve essere trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) con le modalità previste dal decreto del Ministro dello Sviluppo economico 6 agosto 2020. L'ENEA invierà all'Agenzia delle entrate i dati sintetici delle asseverazioni ricevute, con le modalità e i termini definiti d'intesa tra i medesimi enti, affinché venga verificata l'effettiva esistenza dell'asseverazione indicata nella Comunicazione dell'opzione inviata.

Le **modalità di esercizio dell'opzione**, da effettuarsi esclusivamente in via telematica, sono state definite con i **provvedimenti** dell'Agenzia delle entrate dell'**8 agosto 2020, 12 ottobre 2020 (con il quale sono state definite le specifiche tecniche per la trasmissione dei dati relativi all'opzione), 22 febbraio 2021 e 30 marzo 2021**.

In particolare, nei provvedimenti sono indicati gli interventi per i quali è possibile esercitare l'opzione per la cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione, oppure per il contributo sotto forma di sconto, e disciplinati le modalità e i termini per la trasmissione della comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle entrate e i termini e le modalità per l'utilizzo del credito d'imposta in compensazione tramite modello F24 e per l'eventuale successiva cessione del credito. È stato, inoltre, approvato il modello della comunicazione dell'opzione con le relative istruzioni per la compilazione.

La **comunicazione delle opzioni** relative alle spese per interventi effettuati sulle **singole unità immobiliari** deve essere trasmessa dal contribuente beneficiario della detrazione, **esclusivamente in via telematica**, direttamente oppure mediante un intermediario, utilizzando la procedura *web* disponibile nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate oppure mediante i canali telematici sempre dell'Agenzia delle entrate. Nel caso di interventi ammessi al Superbonus, la citata comunicazione deve essere, invece, trasmessa dal soggetto che rilascia il visto di conformità sulla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione.

Nel caso di interventi effettuati sulle **parti comuni di un edificio**, la comunicazione dell'opzione deve essere inviata, sempre esclusivamente in via telematica, avvalendosi solo dei canali telematici dell'Agenzia delle entrate, dall'amministratore di condominio o dal condomino incaricato (nel caso di condomini minimi senza amministratore di condominio), direttamente oppure avvalendosi di un intermediario. Nel caso in cui l'intervento effettuato sulle parti comuni sia ammesso al Superbonus, la comunicazione dell'opzione deve essere inviata dal soggetto che rilascia il visto di conformità. L'invio della comunicazione dell'opzione relativa agli interventi ammessi al Superbonus è consentito anche all'amministratore di condominio o al condomino incaricato, ma, in tal caso, l'opzione sarà efficace solo dopo che il soggetto che rilascia il visto, mediante apposito servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, abbia verificato e validato i dati contenuti nella comunicazione trasmessa.

L'invio è consentito fino al 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione. Il termine di scadenza per l'invio delle comunicazioni delle opzioni riferite alle detrazioni relative alle spese sostenute nell'anno 2020, in precedenza fissato al 31 marzo, è stato ulteriormente prorogato al 15 aprile 2021. Entro lo stesso termine dovevano essere inviate eventuali richieste di annullamento o comunicazioni sostitutive di comunicazioni inviate dal 1° al 15 aprile 2021, sempre in relazione alle spese sostenute nel 2020.

Al momento della ricezione delle comunicazioni, l'Agenzia opera una serie di **controlli** sul contenuto delle stesse, utilizzando i dati già in suo possesso e quelli trasmessi da ENEA per il Superbonus sugli interventi di riqualificazione energetica. Ad esempio, vengono verificati la correttezza formale e la completezza dei dati, la presenza del visto di

conformità e dell'asseverazione, il rispetto dei limiti di spesa e di detrazione in relazione alle diverse tipologie di intervento. Saranno effettuati anche **controlli successivi**, avvalendosi delle segnalazioni delle altre amministrazioni sulla veridicità delle asseverazioni e dei dati in possesso dell'Agenzia, anche per evitare duplicazioni di benefici, con l'utilizzo delle detrazioni da parte dei contribuenti che hanno già optato per la cessione.

Il citato articolo 121 del decreto Rilancio consente, inoltre, di esercitare l'opzione per la **cessione del credito anche di tutte le rate residue** non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, da trasmettere entro il 16 marzo dell'anno di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

3. Principali novità introdotte all'articolo 119 del “decreto Rilancio” dal decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126

Al fine di tener conto di alcune criticità emerse nel corso della prima applicazione del Superbonus e delle richieste da parte degli operatori del settore, con lo scopo di semplificare e rendere più fruibile il beneficio, il legislatore ha ritenuto di apportare alcune modifiche al predetto articolo 119 del decreto Rilancio, con il decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazione dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 (cd. decreto Agosto).

In primo luogo, il decreto Agosto ha introdotto il comma 1-bis al fine di chiarire la nozione di «*accesso autonomo dall'esterno*». In base a tale disposizione, 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*». A seguito di tale modifica normativa, con la circolare n. 30/E del 2020, è stato precisato che una unità immobiliare ha «*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", pertanto, 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.

Con il successivo comma 1-ter si stabilisce che *«Nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici, l'incentivo [previsto per gli interventi di riqualificazione energetica ammessi al Superbonus] spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione».*

Il comma 4-ter dispone che i *«limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali eco bonus e sisma bonus di cui ai commi precedenti, 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 decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, e di cui al decreto-legge 28 aprile 2009, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 giugno 2009, n. 77. In tal caso, gli incentivi sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive».*

Il comma 9-bis interviene in tema di assemblee condominiali, stabilendo che le deliberazioni *«aventi per oggetto l'approvazione degli interventi di cui al presente articolo e degli eventuali finanziamenti finalizzati agli stessi, nonché l'adesione all'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio».*

Il comma 13-ter, infine, prevede che «*Al fine di semplificare la presentazione dei titoli abilitativi relativi agli interventi sulle parti comuni che beneficiano degli incentivi disciplinati dal presente articolo, le asseverazioni dei tecnici abilitati in merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari, di cui all'articolo 9-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, e i relativi accertamenti dello sportello unico per l'edilizia sono riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi*». Stante la previsione di cui al citato comma 13-ter, dunque, ai fini della fruizione del Superbonus limitatamente alle spese sostenute per gli interventi sulle parti comuni di un edificio non rileva l'assenza dello stato legittimo delle singole unità costituenti l'edificio. Per completezza, si ricorda che tra gli interventi cd. "trainati", di efficientamento energetico disciplinati dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 rientrano, tra gli altri, l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi. Se viene effettuata la sostituzione degli infissi sulle singole unità immobiliari di cui si compone il condominio, l'intervento non può ritenersi realizzato sulle parti comuni dell'edificio anche se i predetti infissi insistono sulle facciate del condominio.

A seguito dell'introduzione di tale disposizione sono pervenuti all'Agenzia delle entrate numerosi quesiti in ordine alle valutazioni da effettuare in caso di situazioni di non conformità urbanistica dell'immobile oggetto dell'intervento agevolabile costituite da parziali difformità non generate, ad esempio, dalla volontà del proprietario dell'immobile, in assenza di meccanismi di sanatoria. Sul punto nella citata circolare n. 30/E del 2020 è stato ribadito che le criticità sopra evidenziate riguardano una materia che non è di competenza dell'Amministrazione finanziaria poiché attiene esclusivamente alla normativa edilizia e che il citato comma 13-ter è stato introdotto proprio al fine di facilitare l'accesso al Superbonus, mediante la semplificazione nella presentazione dei titoli abilitativi relativi agli interventi sulle parti comuni.

4. Modifiche all'articolo 119 del decreto Rilancio introdotte dalla legge di Bilancio 2021

Ulteriori modifiche sono state apportate all'articolo 119 del decreto Rilancio dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) che ha prorogato l'efficacia delle disposizioni agevolative (l'efficacia delle proroghe è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea, fermi restando gli obblighi di

monitoraggio e di rendicontazione previsti nel Piano nazionale per la ripresa e la resilienza per tale progetto) nonché ampliato l'ambito applicativo della detrazione.

In particolare, con riferimento a tale ultimo ambito, è previsto che rientrano nella disciplina agevolativa:

- gli interventi per la coibentazione del tetto, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente;

- gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche (indicati nell'articolo 16-bis, comma 1, lettera e) del testo unico delle imposte dirette (Tuir) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917) anche nel caso siano effettuati in favore di persone aventi più di 65 anni. Come chiarito con la Guida "Superbonus 110%", pubblicata dall'Agenzia delle entrate nel 2021, per gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera e) del Tuir, il Superbonus spetta per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021. In alternativa alla fruizione diretta del Superbonus, inoltre, può essere esercitata anche l'opzione per il cd. sconto in fattura, o per la cessione del credito corrispondente alla predetta detrazione che, ai sensi dell'articolo 16, comma 1, del decreto-legge n. 63 del 2013, si applica su un ammontare massimo di spesa attualmente pari a 96.000 euro.

Si ritiene che la presenza, nell'edificio oggetto degli interventi, di "*persone di età superiore a sessantacinque anni*", richiamata dalla norma sia, in ogni caso, irrilevante ai fini dell'applicazione del beneficio, atteso che, come ribadito con la circolare 8 luglio 2020, n. 19/E, la detrazione di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del Tuir spetta per le spese sostenute per gli interventi che presentano le caratteristiche previste dalla specifica normativa di settore applicabile (cfr. D.M. 14 giugno 1989, n. 236), ai fini dell'eliminazione delle barriere architettoniche, anche in assenza di disabili nell'unità immobiliare o nell'edificio oggetto degli interventi. La predetta detrazione spetta, in sostanza, qualora l'intervento presenti le caratteristiche di cui al citato decreto ministeriale, a prescindere dalla sussistenza di ulteriori requisiti, quali, tra gli altri, la presenza nell'immobile o nell'edificio di persone di età superiore a sessantacinque anni.

Il medesimo principio è applicabile anche ai fini del Superbonus, stante l'esplicito richiamo nell'articolo 119, comma 2, del decreto-legge n. 34 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77 del 2020, agli interventi di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del Tuir;

- interventi realizzati su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche. Anche in tale ultima ipotesi i predetti soggetti possono beneficiare del Superbonus per gli interventi realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

In sostanza, a seguito della modifica sopra indicata, l'agevolazione spetta anche se gli interventi sono realizzati sulle parti comuni di edifici non in condominio, in quanto composti da 2 a 4 unità immobiliari di un unico proprietario o di comproprietari persone fisiche ed è riferita alla spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2021.

In assenza di specifiche indicazioni nella norma, ai fini del computo delle unità immobiliari, le pertinenze non devono essere considerate autonomamente, anche se distintamente accatastate, tenuto conto della ratio della modifica operata con la Legge di bilancio 2021.

Pertanto, ad esempio, può fruire del Superbonus anche l'unico proprietario di un edificio composto da 4 unità immobiliari abitative e 4 pertinenze, che realizza interventi finalizzati al risparmio energetico sulle parti comuni del predetto edificio.

Tenuto conto che la previsione di cui trattasi è inserita nel comma 9, lettera a) dell'articolo 119, ai fini dell'applicazione del Superbonus, agli edifici posseduti da un unico proprietario o da più comproprietari, si applicano, in generale, i chiarimenti di prassi forniti relativamente agli edifici in "condominio". Pertanto, con riguardo alla determinazione dei limiti di spesa ammessi al Superbonus - al pari degli interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio - occorre tener conto del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, incluse le pertinenze.

Anche in relazione agli edifici posseduti da un unico proprietario o da più comproprietari, va verificato che l'edificio oggetto degli interventi sia residenziale nella sua interezza. Pertanto, è possibile fruire del Superbonus, in presenza di ogni altro requisito, solo qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento.

Resta esclusa, la possibilità di beneficiare del Superbonus per le spese relative ad interventi "trainati" realizzati sulle singole unità non residenziali.

E' previsto, inoltre, che:

- ai fini dell'applicazione del Superbonus, una unità immobiliare può essere considerata funzionalmente indipendente qualora sia dotata di almeno tre 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;

- sono ricompresi fra gli edifici che accedono alle detrazioni anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica (A.P.E.) perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, purché al termine degli interventi - che devono comprendere anche quelli di isolamento termico di cui all'articolo 119, comma 1, lettera a), anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente - raggiungano la classe energetica "A";

- il Superbonus relativo alle spese per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici (da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e in quattro quote annuali di pari importo per la spesa sostenuta nel 2022) spetta anche qualora tali impianti siano realizzati su strutture pertinenziali agli edifici (terreni, pensilina, etc.);

- a partire dal 1° gennaio 2021, per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione, il Superbonus spetta, con riferimento a una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare, nei seguenti limiti: 2.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno; 1.500 euro per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero massimo di otto colonnine; 1.200 euro per edifici plurifamiliari o condomini che installino un numero superiore ad otto colonnine.

In merito alla proroga delle disposizioni agevolative, si prevede che:

-- il Superbonus si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che per quelle sostenute nel 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo;

- per le spese sostenute dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "*in house providing*" per gli interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, il Superbonus spetta fino al 31 dicembre 2022;

- qualora gli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici in condominio o composti da due a quattro unità immobiliari dello stesso proprietario o comproprietari, nonché dagli

istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati per i quali alla data, rispettivamente, del 30 giugno 2022 o del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, il Superbonus spetta anche per le spese sostenute, rispettivamente, entro il 31 dicembre 2022 e entro il 30 giugno 2023.

A seguito della proroga delle disposizioni agevolative è stato stabilito che le disposizioni in materia di opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni (articolo 121 del decreto rilancio) si applicano anche ai soggetti che sostengono nell'anno 2022 le spese per gli interventi ammessi al Superbonus elencati all'articolo 119.

Sono state, inoltre, inserite ulteriori disposizioni che completano la disciplina della cumulabilità tra i contributi pubblici erogati per la ricostruzione degli immobili danneggiati da eventi sismici e il Superbonus. In particolare:

- è stato modificato il comma 4-ter concernente l'aumento del 50 per cento del limite di spesa ammesso al Superbonus per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati da eventi sismici. In tal caso, tuttavia, il Superbonus è alternativo al contributo per la ricostruzione. La norma, in origine limitata ai soli Comuni del Centro Italia colpiti dal sisma del 2016/2017 e a quelli dell'Abruzzo colpiti dal sisma 2009, attualmente riguarda tutti i Comuni interessati da eventi sismici avvenuti dopo il 2008 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza;

- è stato inserito il comma 4-quater, ai sensi del quale, nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato d'emergenza, il Superbonus per interventi antisismici spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione. Sul tema della cumulabilità sono stati forniti specifici chiarimenti con la risoluzione n. 28/E del 23 aprile 2021. In tale ambito è stato generalizzato il principio secondo il quale è possibile fruire delle detrazioni solo per le eventuali spese eccedenti i contributi pubblici concessi ai sensi delle specifiche ordinanze commissariali per la ricostruzione degli edifici danneggiati dagli eventi sismici. Tale principio è coerente con la prassi consolidata in base alla quale le agevolazioni fiscali si applicano con riferimento alle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. In applicazione dei principi sopra richiamati in ordine ai rapporti tra contributi per la ricostruzione e agevolazioni fiscali, è stato precisato, in particolare, 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'articolo 3, comma 1, lett. d) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380). Ciò comporta che è possibile fruire del sismabonus o del Superbonus anche nel caso di interventi su immobili oggetto nel passato di contributi pubblici per la ricostruzione successiva ad eventi sismici quale, ad esempio, quello del 23 novembre 1980. Inoltre, è stato ribadito che, in continuità con la prassi riferita alle agevolazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, anche il Superbonus, si applica, 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 è ritenuta irrilevante l'eventuale circostanza che il contributo fosse 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. 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.

Ulteriori modifiche riguardano, infine, alcuni aspetti operativi della detrazione. In particolare:

- modificando il comma 9-bis dell'art. 119, viene stabilito che le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse modalità di approvazione degli interventi (comma 9-bis dell'articolo 119) a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole. Sul punto si ricorda che con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, è stato chiarito che: *"nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio, per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del Codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare"*. Nel caso, ad esempio, in cui in un edificio in condominio, composto da 5 unità immobiliari, siano realizzati interventi di isolamento termico delle superfici opache, per il quale il limite di spesa è pari a 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (200.000 euro), ciascun condomino potrà calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a 40.000 euro. In tale contesto si colloca la disposizione contenuta nel citato comma 9-bis in base alla quale il condomino o i condomini che abbiano particolare interesse alla realizzazione di determinati interventi condominiali possono manifestare in sede assembleare l'intenzione di accollarsi l'intera spesa riferita a tale intervento, avendo certezza di poter fruire anche delle agevolazioni fiscali. Le indicazioni sopra riportate sono valide anche nell'ipotesi del cd. condominio minimo ovvero di edificio composto da un numero non superiore a otto condomini, per il quale risultano comunque applicabili le norme civilistiche sul condominio, fatta eccezione degli articoli 1129 e 1138 del 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 dieci condomini). Al fine di beneficiare del Superbonus per i lavori realizzati sulle parti comuni, i condomini che, non avendone l'obbligo, non abbiano nominato un amministratore non sono tenuti a richiedere il codice fiscale. In tali casi, ai fini della fruizione del beneficio, può essere utilizzato il

codice fiscale del 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 cfr. circolare 24/E del 2020);

- viene previsto, confermando quanto chiarito in via interpretativa, che l'obbligo di sottoscrizione della polizza si considera rispettato qualora i soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale (articolo 5 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 7 agosto 2012, n.137), che rispetti determinati requisiti (comma 14);

- viene stabilito, che per gli interventi ammessi al Superbonus, nel cartello esposto presso il cantiere, in un luogo ben visibile e accessibile, deve essere indicata anche la seguente dicitura: *“Accesso agli incentivi statali previsti dalla legge 17 luglio 2020, n.77, Superbonus 110 per cento per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici”*.

5. Le iniziative dell’Agenzia delle Entrate per la diffusione ai contribuenti delle modalità di accesso al *Superbonus*

Per quanto attiene alle attività dell’Agenzia finalizzate ad agevolare i contribuenti nella fruizione dell’agevolazione, si segnala che sul sito dell’Agenzia delle entrate è presente un’area tematica dedicata al Superbonus e agli altri interventi per cui è possibile comunicare l’opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura.

In tale sezione sono fornite numerose informazioni utili: sono disponibili i link per l’accesso ai provvedimenti attuativi, ai documenti di prassi, ad un’apposita guida operativa, alle FAQ, alle risposte alle istanze di interpello e ai siti internet di interesse (Ministero dello sviluppo economico, Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, ENEA).

Con riferimento alla applicazione del Superbonus l’Agenzia ha fornito indicazioni con la Guida illustrativa pubblicata nel mese di luglio 2020 (aggiornata a Marzo 2021), con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, nonché con la pubblicazione delle risposte alle diverse istanze di interpello rese dalle strutture centrali.

Nell’anno 2021, inoltre, sono state pubblicate la risoluzione n. 18/E del 12 marzo 2021 - con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito all’accesso al Superbonus da parte delle comunità energetiche rinnovabili che aderiscono alle configurazioni di cui all’articolo

42-bis del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162 – nonché la risoluzione n. 28/E del 23 aprile 2021, nella quale sono stati forniti, come sopra anticipato, chiarimenti sulla compatibilità tra i contributi pubblici per la ricostruzione a seguito di eventi sismici e il Superbonus

L'Agenzia, inoltre, partecipa alla Commissione Consultiva per il monitoraggio delle linee guida per la "Classificazione del rischio sismico delle costruzioni", costituita ai sensi del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017. La Commissione - alla quale partecipano anche rappresentanti del MITE (già MISE), MIT, ENEA, e associazioni di categoria - ha, tra l'altro, il compito di risolvere, anche dal punto di vista interpretativo o proponendo modifiche normative, le criticità evidenziate dagli operatori o dai beneficiari delle agevolazioni fiscali.

Inoltre, l'Agenzia ha fornito risposta nei termini di legge a circa 6.500 istanze di interpello presentate tra il 2020 ed il 2021 nonché ha pubblicato 95 risposte in una specifica area tematica sul proprio sito internet, raccolte tra le più significative.

Da ultimo, si segnala che il 30 aprile u.s. è stata pubblicata una Guida operativa predisposta in collaborazione con il Commissario Straordinario di Governo per la ricostruzione post sisma 2016/2017 e l'Agenzia delle Entrate per mettere a disposizione dei cittadini, dei professionisti e degli operatori economici gli strumenti operativi ed i chiarimenti per l'utilizzo combinato del Superbonus e degli altri incentivi fiscali vigenti con il contributo per la riparazione degli edifici danneggiati dal sisma del 2016/2017, ed imprimere così un'ulteriore accelerazione al processo di ricostruzione.

6. Risposte a specifici quesiti in materia Superbonus

Si forniscono di seguito le risposte alle domande formulate dalla Commissione, nel corso dell'Audizione e/o trasmesse successivamente, non oggetto di trattazione nelle pagine precedenti.

È stato chiesto di precisare se il compenso dell'amministratore condominiale per gli adempimenti eseguiti ai fini del Superbonus, sia ammesso alla detrazione. Sul punto, si conferma quanto affermato dalla prassi in materia di detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia e di riqualificazione energetica degli edifici, come da ultimo ribadito dalla circolare 30/E del 2020 (par. 4.4.1). Anche ai fini del Superbonus la spesa per il compenso straordinario dell'amministratore non può essere considerata fra quelle

ammesse alla detrazione e, dunque, non può essere oggetto né del c.d. “sconto in fattura”, né di “cessione”, ai sensi dell’articolo 121 del decreto Rilancio. Come più volte chiarito, infatti, l'amministratore svolge le proprie funzioni in conformità al mandato conferitogli dal condominio ed eventuali compensi, anche extra, riconosciuti dal condominio ancorché riconducibili alla gestione (straordinaria) dei lavori, non possono rientrare tra le spese che danno diritto al Superbonus. Tale compenso, infatti, non è 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.

È stato chiesto se la spesa sostenuta per il compenso del *general contractor* possa beneficiare della detrazione. Sul punto, si fa presente che il compenso corrisposto al *general contractor* per l'attività di mero coordinamento non è ammesso alla detrazione non costituendo, un costo correlato alla realizzazione degli interventi ammessi al Superbonus.

È stato chiesto se le spese tecniche relative alle prestazioni professionali necessarie alla realizzazione degli interventi abbiano un proprio autonomo limite di spesa oppure vanno a cumularsi alle varie voci ammesse all'agevolazione. Al riguardo, come chiarito dalla circolare 24/E del 2020 (par. 5), si conferma che tali spese rientrano nel limite di spesa previsto per ciascun intervento.

È stato chiesto se, per gli interventi ammessi al Superbonus, i limiti di spesa e i relativi importi sono da considerarsi al netto o al lordo dell'imposta sul valore aggiunto prevista. Al riguardo, si fa presente che la detrazione si applica sul valore totale della fattura, al lordo del pagamento dell'IVA qualora non ricorrano le condizioni di legge previste per la detrazione, come chiarito anche dalla circolare 24/E del 2020 (a pag. 34).

E' stato chiesto se nell'ipotesi di un edificio di quattro unità immobiliari appartenenti a proprietari diversi, delle quali due unità a destinazione abitativa e due aventi destinazione commerciale, ai fini della fruizione del Superbonus, l'intera spesa sostenuta per gli interventi sulle parti comuni possa essere sostenuta solo da uno dei proprietari dell'unità abitativa. Al riguardo, si fa presente che il comma 9-bis, ultimo periodo, dell'articolo 119 del decreto Rilancio ha espressamente previsto che «*Le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse modalità di cui al*

periodo precedente e a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole».

Nel caso di specie, tuttavia, va ricordato che trattandosi 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 per le spese sostenute per interventi sulle parti comuni anche i proprietari delle unità immobiliari non residenziali (ad esempio strumentale o merce) per le quote a loro imputate. Nel caso in cui, invece, la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia inferiore al 50 per cento, la detrazione per le spese sostenute per interventi sulle parti comuni spetta solo ai proprietari delle unità immobiliari residenziali.

Come anticipato, nella ipotesi di edifici composti da meno di otto unità non occorre la nomina di un amministratore né la richiesta di un codice fiscale, potendo agire il condomino intestatario delle fatture.

E' stato chiesto se nel caso di edifici composti da unità immobiliari distintamente accatastate plurifamiliari in condominio o di unico proprietario, occorre verificare il rispetto dei requisiti previsti dal comma 1-bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio riferiti alla nozione di «*accesso autonomo dall'esterno*» e di «*funzionalmente indipendente*». Al riguardo, si ritiene che la nozione di “*accesso autonomo dall'esterno*” e di “*unità immobiliare funzionalmente indipendente*”, assuma rilevanza ai soli fini della fruizione del Superbonus in caso di interventi realizzati su “*edifici unifamiliari o unità immobiliari situati all'interno di edifici plurifamiliari*” espressamente indicati alle lettere a) e c) del comma 1. In tal caso, come specificato nella circolare n. 24/E del 2020, la contestuale sussistenza del requisito della «*indipendenza funzionale*» e dell'«*accesso autonomo dall'esterno*», comporta l'irrelevanza che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio. In altri termini, ai fini della fruizione del Superbonus, ai sensi delle lettere a) e b) del medesimo comma 1, da parte di edifici in condominio non occorre la verifica dei predetti due requisiti di cui al comma 1-bis.

Tale principio vale anche nell'ipotesi in cui l'edificio sia composta da 2 a 4 unità immobiliari dello stesso proprietario o in comproprietà. Pertanto, potrà accedere al

Superbonus autonomamente anche un edificio in condominio che ha l'accesso in comune con un altro edificio adiacente.

Infine, è stato chiesto se per l'installazione di impianti solari fotovoltaici le spese accessorie (linea vita, cestello elevatore, autogru, ecc.) vanno conteggiate ai fini del Superbonus nel limite di spesa previsto per ogni kw di potenza nominale dell'impianto e comunque entro il limite di 48.000 euro riferito all'intervento complessivo o se, invece, tali spese non rientrano nel predetto limite correlato alla potenza nominale ma solo nel limite riferito all'intervento complessivo.

In sostanza considerato che ai sensi del comma 5 dell'articolo 119 del decreto Rilancio il Superbonus spetta nel limite di spesa non superiore a 48.000 euro e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kw di potenza dell'impianto, le spese accessorie vanno conteggiate nel solo limite di 48.000 euro o anche nel limite di 2400 per ogni kw di potenza?

Al riguardo, si ritiene che per ogni kW di picco la spesa onnicomprensiva non può superare 2400 euro. Siccome il limite massimo complessivo è di 48.000 la potenza massima installabile è 20 kW in linea con la potenza massima installabile ai sensi dell'articolo 16-bis del Tuir.

Grazie per l'attenzione.