

IL “SUPERBONUS” AL 110% PER GLI INTERVENTI DI EFFICIENZA ENERGETICA E SISMICI: SINTESI E NOVITA’ IN AMBITO FISCALE

DE BERTI JACCHIA FRANCHINI FORLANI
STUDIO LEGALE

1. Premessa

Il Decreto Rilancio¹ (“**Decreto**”) nell’ambito delle misure introdotte in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19, ha introdotto nuove disposizioni in merito alla detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, a fronte di specifici **interventi in ambito di efficienza energetica e di interventi antisismici** (cd. **Superbonus**).

Nello specifico, il Decreto prevede l’incremento al 110% dell’aliquota di detrazione spettante per determinati interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico, stabilendo altresì che l’agevolazione vada ripartita in 5 rate annuali di uguale importo e introducendo la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per (i) un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi (cd. “**sconto in fattura**”) o (ii) la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante (nel seguito anche “**Opzioni**”).

Alla luce delle suddette novità normative e dei primi interventi interpretativi da parte dell’Amministrazione finanziaria², il presente Alert intende fornire un quadro di sintesi della disciplina del Superbonus e degli adempimenti di carattere fiscale da porre in essere ai fini della spettanza dello stesso.

2. I soggetti beneficiari

Il Superbonus può essere applicato dai seguenti soggetti (art. 119, c.9, del Decreto Rilancio):

- i condomini;
- le persone fisiche, al di fuori dell’esercizio di attività d’impresa, arti e professioni³.

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

² Circolare n.24/E dell’8 agosto 2020, Guida dell’Agenzia delle Entrate “Superbonus 110%”, luglio 2020 consultabili al seguente link: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus-110%25>

³ La detrazione al 110% viene circoscritta ad un numero massimo di due unità immobiliari. Tale limitazione non trova applicazione per le spese sostenute per gli interventi realizzati sulle parti comuni dell’edificio.

- gli Istituti autonomi case popolari (IACP);
- le cooperative di abitazione a proprietà indivisa, organizzazioni non lucrative di utilità sociale e di volontariato, associazioni di promozione sociale, nonché associazioni e società sportive dilettantistiche, per quest'ultime relativamente ad interventi relativi agli immobili adibiti a spogliatoi.

I titolari di reddito d'impresa o professionale rientrano tra i beneficiari nella sola ipotesi di partecipazione alle spese per gli interventi principali (cd. "trainanti") realizzati dal condominio sulle parti comuni.

3. Gli interventi agevolabili

3.1. Gli interventi principali o "trainanti"

Il Superbonus spetta in caso di:

- **interventi di isolamento termico** sugli involucri dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dello stesso (c.d. cappotto termico);
- **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale** sulle parti comuni; sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti (si tratta in linea generale di installazione di caldaie a condensazione o a pompa di calore, ovvero di impianti di microgenerazione o a collettori solari, nonché l'allaccio a sistemi di teleriscaldamento);
- **interventi antisismici**, per la messa in sicurezza statica degli edifici (già disciplinati dall'art. 16 commi 1-bis/1-septies del decreto legge n.63/2013 - cd. "**Sismabonus**"). In tali ipotesi, la detrazione già prevista è elevata al 110% per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

3.2. Gli interventi aggiuntivi o "trainati"

Il Superbonus spetta anche per ulteriori interventi (cd. "trainati") a condizione che siano eseguiti insieme ad almeno uno degli interventi trainanti. Si tratta di:

- **interventi di efficientamento energetico**⁴ (cd. "**Ecobonus**");
- **installazione di impianti solari fotovoltaici**⁵;
- **infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici**⁶.

Per conoscere i dettagli tecnici su tutti gli interventi agevolabili trainanti e trainati si faccia riferimento al paragrafo 2 della Circolare dell'Agenzia delle entrate n.24/E dell'8 agosto 2020 ("**Circolare**").

In questa sede è utile ricordare che il Superbonus non si applica alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1 (abitazioni di tipo signorile), A/8 (ville) e A/9 (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici).

⁴ Interventi disciplinati dall'art.14 del decreto legge 63/2013 per i quali sono previste detrazioni in misura differente sulla base dell'intervento eseguito. Si tratta ad esempio, degli interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento o delle finestre comprensive di infissi, di interventi sulle strutture o sull'involucro degli edifici, e quelli finalizzati congiuntamente anche alla riduzione del rischio sismico.

⁵ Nello specifico si tratta di installazione (i) di impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica ex art. 1, c. 1 lett.a), b), c) d) del DPR 412/1993; (ii) contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti fotovoltaici solari agevolati.

⁶ Interventi disciplinati dall'art. 16- ter del decreto legge 63/2013.

4. Requisiti per usufruire dell'agevolazione

Al fine di beneficiare della detrazione del 110% occorre che gli interventi trainanti e trainati:

- (i) rispettino i **requisiti tecnici** previsti dal decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 6 agosto 2020⁷;
- (ii) portino ad un **miglioramento di almeno due classi energetiche** dell'edificio; ovvero, ove non sia possibile in quanto l'edificio o l'unità familiare è già nella penultima (terzultima) classe, al conseguimento della classe energetica più alta.

Il miglioramento energetico è dimostrato dall'Attestato di Prestazione Energetica (A.P.E.), ante e post intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata

5. Misura dell'agevolazione

La detrazione è riconosciuta nella **misura del 110% per cento della spesa ammissibile**⁸ per ciascun intervento agevolabile, da ripartire in **5 quote annuali** di pari importo e si applica alle spese sostenute, per interventi "trainanti" e "trainati", dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi.

5.1. Ammontare delle spese ammissibili

I limiti di spesa ammessi alla detrazione variano in funzione della tipologia di interventi realizzati nonché degli edifici oggetto dei lavori agevolabili. Per i dettagli si faccia riferimento alla Tabella A paragrafo 6.

Per espressa previsione normativa, sono inoltre detraibili nella misura del 110%, sempre nei limiti previsti per ciascun intervento, le spese sostenute per:

- il rilascio di specifiche certificazioni (visto di conformità, attestazioni e asseverazioni – cfr. paragrafo 6);
- 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);
- altre attività collegate alla realizzazione degli interventi (ad esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori).

5.2. Alcuni chiarimenti della Circolare

- 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.

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

⁷ Tra cui i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, nonché le procedure e le modalità di esecuzione di controlli a campione, sia documentali che in situ, eseguiti dall'ENEA e volti ad accertare il rispetto dei requisiti che determinano l'accesso al beneficio

⁸ La detrazione si applica sul valore totale della fattura, al lordo del pagamento dell'IVA.

- 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, - ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare.

Nel caso in cui in condominio composto da 5 unità immobiliari siano realizzati interventi di isolamento termico delle superfici opache, per il quale il limite di spesa è pari a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (200.000 euro) ciascun condomino potrà calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a 40.000 euro.

- Qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili - essendo stata realizzata, ad esempio, la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, astrattamente riconducibile sia tra gli interventi "trainati" sia tra quelli "trainanti" - il contribuente potrà applicare una sola agevolazione.
- Indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono, per l'applicazione dell'aliquota corretta occorre fare riferimento:
 - alla data dell'effettivo pagamento (criterio di cassa) per le persone fisiche, gli esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali
 - alla data di ultimazione della prestazione, indipendentemente dalla data dei pagamenti, per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali (criterio di competenza).
- La detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Ne consegue che la detrazione non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito; eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione.
- In ogni caso, come tutte le detrazioni d'imposta, l'agevolazione è ammessa entro il limite che trova capienza nell'imposta annua derivante dalla dichiarazione dei redditi; 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.
- Per gli interventi diversi da quelli che danno diritto al Superbonus restano applicabili le agevolazioni già previste dalla legislazione vigente in materia di riqualificazione energetica. Se l'intervento realizzato ricade in diverse categorie agevolabili, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

6. Opzioni alternative alla detrazione: sconto sul corrispettivo e cessione della detrazione

Ai sensi dell'articolo 121 del Decreto, i soggetti beneficiari che hanno sostenuto spese per taluni interventi (elencati al paragrafo successivo) negli anni 2020 e 2021 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- a) per **un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (cd. “sconto fattura”)**, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati.

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.

- b) per la **cessione di un credito d'imposta** corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti con facoltà di successive cessioni.

La cessione può essere disposta in favore:

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

6.1. Modalità di esercizio delle Opzioni

Le Opzioni vanno esercitate mediante l'invio telematico di un apposito modello definito con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 Agosto 2020 disponibile al seguente link <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/provvedimento-8-agosto-2020-superbonus>.

Le Opzioni possono essere effettuate in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori (SAL) che, con riferimento all'intervento agevolabile complessivo. Il primo SAL deve riferirsi ad almeno il 30% e il secondo ad almeno il 60% dell'intervento medesimo.

6.2. Utilizzo del credito di imposta da parte degli cessionari

Il credito d'imposta, non oggetto di ulteriore cessione, sarà (i) utilizzato dal cessionario in compensazione⁹ attraverso il modello F24; (ii) ripartito e fruito in 5 quote annuali. La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere fruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

6.3. Interventi per i quali è possibile esercitare le Opzioni

L'opzione può essere esercitata per i seguenti interventi:

- **adozione di misure antisismiche** (sia quelli rientranti nel Sismabonus che quelli rientranti nel Superbonus);
- **efficientamento energetico** (sia quelli rientranti nell'Ecobonus che quelli rientranti nel Superbonus);
- **installazione di impianti fotovoltaici** (compresi quelli rientranti nel Superbonus);

⁹ Non si applica (i) il limite generale di compensabilità previsto¹⁵ per i crediti di imposta e contributi pari a 700.000 euro (elevato a 1 milione di euro per il solo anno 2020), né il limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi; (ii) il divieto di utilizzo dei crediti in compensazione, in presenza di debiti iscritti a ruolo per importi superiori a 1.500 euro.

- **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** (compresi quelli rientranti nel Superbonus);
- **recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti**, (cd. "Bonus facciate"¹⁰);
- **recupero del patrimonio edilizio**¹¹.

7. ONERI DOCUMENTALI

In linea generale, ai fini del Superbonus, sia per l'utilizzo diretto della detrazione in dichiarazione che per l'esercizio delle Opzioni, è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per le detrazioni attualmente vigenti - ad esempio, interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici ("**Oneri documentali ordinari**") congiuntamente ad altri adempimenti specifici ("**Oneri documentali specifici**").

7.1. Oneri documentali ordinari

Gli **adempimenti ordinari** richiesti per qualsiasi tipologia di intervento che dà diritto alle detrazioni sono elencati all'articolo 6 del Decreto 8 agosto 2020 a cui si rimanda.

In particolare, il contribuente deve conservare:

- le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi e, limitatamente alle persone fisiche la ricevuta del bonifico bancario/postale, attraverso il quale è stato effettuato il pagamento.
- se i lavori sono effettuati dal detentore dell'immobile, la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori.
- nel caso in cui gli interventi sono effettuati su parti comuni degli edifici, copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese. Tale documentazione può essere sostituita dalla certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio.

7.2. Oneri documentali specifici

Per quanto riguarda la documentazione specifica, è necessario acquisire:

- ai fini delle Opzioni, il **Visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione nella misura del 110%.

Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241 del 1997, dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF che sono tenuti a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

¹⁰ Introdotto dalla legge di Bilancio 2020 (cfr. articolo 1, comma 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160).

¹¹ Di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR - si tratta, in particolare, degli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità immobiliari nonché dei precedenti interventi e di quelli di manutenzione ordinaria effettuati sulle parti comuni degli edifici.

- ai fini dell'utilizzo diretto della detrazione 110% in dichiarazione e ai fini delle Opzioni, l'Asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi (**Asseverazione**).

È prevista inoltre ulteriore documentazione da trasmettere: (i) per gli interventi di efficientamento energetico, una copia dell'Asseverazione è trasmessa per via telematica all'ENEA secondo le modalità stabilite con il decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 3 agosto 2020; (ii) per gli interventi antisismici, l'asseverazione è depositata presso l'ufficio tecnico competente¹².

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

Ai soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni infedeli si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 2.000 a euro 15.000 per ciascuna attestazione o asseverazione infedele resa, fermo restando l'applicazione delle sanzioni penali ove il fatto costituisca reato. La non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio.

7.3. Controlli e responsabilità

In caso di detrazione non spettante, il recupero di tale importo è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario fermo restando, in presenza di concorso nella violazione, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari.

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

Nella seguente tabella si riporta un quadro di riepilogo degli interventi agevolabili, della spesa ammissibile al beneficio, della misura della detrazione, della possibilità di opzione e degli oneri documentali richiesti.

Tipo di intervento		Spesa massima	Detrazione	Opzioni	Documentazione
Interventi Trainanti	Isolamento termico	• € 50.000 per gli edifici unifamiliari/ plurifamiliari¹³; • € 40.000, da moltiplicare per il numero di unità, per gli edifici fino a 8 unità immobiliari; • € 30.000, da moltiplicare per il numero di unità, per gli edifici con oltre 8 unità immobiliari.	110%	Sì	• Oneri documentali ordinari • Oneri documentali specifici
	Sostituzione degli impianti	• € 20.000, moltiplicato per il numero delle unità, per gli	110%	Sì	• Oneri documentali ordinari

¹² Sportello Unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

¹³ Funzionalmente indipendenti e dispongono di uno o più accessi autonomi dall'esterno.

	di climatizzazione e sulle parti comuni degli edifici	edifici fino a 8 unità immobiliari • € 15.000, moltiplicato per il numero delle unità, per gli edifici con più di 8 unità immobiliari.			• Oneri documentali specifici
	Sostituzione degli impianti di climatizzazione e sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari di edifici plurifamiliari	• € 30.000 per singola unità immobiliare	110%	Sì	• Oneri documentali ordinari • Oneri documentali specifici
	Interventi antisismici (Sismabonus)	• € 96.000 annuali per unità immobiliare • € 96.000 moltiplicato per il numero delle unità, per gli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali	110%	Sì	• Oneri documentali ordinari • Oneri documentali specifici
Interventi Trainati	Interventi di efficientament o energetico	limiti di spesa previsti per ciascun intervento di cui all'art. 14 del decreto legge n. 63/2013 (cfr. Allegato 1)	110% se eseguiti congiuntamente e ad uno degli interventi trainanti ¹⁴	Sì	• Oneri documentali ordinari • Oneri documentali specifici
	Installazione di impianti solari fotovoltaici	€ 48.000, entro il limite di spesa di: • € 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico, per singola unità immobiliare; • € 1.600 euro per ogni kW di potenza nel caso in cui sia contestuale a un intervento di ristrutturazione edilizia, di nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica, di cui all'art. 3, c.1, lett. d), e) ed f) del DPR n. 380/2001.		Sì	• Oneri documentali ordinari • Oneri documentali specifici
	Installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici	€ 3.000		Sì	• Oneri documentali ordinari • Oneri documentali specifici

31 agosto 2020

I nostri contributi di informazione e aggiornamento sulla crisi del Covid-19 e sulle sue implicazioni sono uno sforzo collettivo dello Studio ed una iniziativa di servizio. Per sottolinearlo, gli autori hanno rinunciato ad indicare il proprio nome in calce ai singoli lavori.

Our contributions of information and update on the Covid-19 crisis and its implications constitute a collective effort of the Firm and an initiative of service. For such reason, the authors decided not to sign individually their works and articles.

MILANO

Via San Paolo, 7 · 20121 Milano, Italia
T. +39 02 72554.1 · F. +39 02 72554.400
milan@dejalex.com

ROMA

Via Vincenzo Bellini, 24 · 00198 Roma, Italia
T. +39 06 809154.1 · F. +39 06 809154.44
rome@dejalex.com

BRUXELLES

Chaussée de La Hulpe 187 · 1170 Bruxelles, Belgique
T. +32 (0)26455670 · F. +32 (0)27420138
brussels@dejalex.com

MOSCOW

Ulitsa Bolshaya Ordynka 37/4 · 119017, Moscow, Russia
T. +7 495 792 54 92 · F. +7 495 792 54 93
moscow@dejalex.com