



**CIRCOLARE N. 18/2020 DEL 27/8/2020 -
DECRETO "RILANCIO" (Decreto-Legge n. 34 del 19/5/2020) – focus su
art. 119 relativo al cd. Ecobonus 110% - aggiornato**

Gentile Cliente,

nella presente Circolare verrà analizzata la previsione di cui all'art. 119 del D.L. n. 34/2020 "Rilancio", a sua volta convertito con modifiche nella Legge n. 77 del 17/7/2020, e relativa al cd. superbonus al 110%.

Il contenuto risulta aggiornato con gli ultimi provvedimenti governativi emanati tra luglio ed agosto.

1. INTRODUZIONE

L'articolo 119 del Decreto-legge "Rilancio", facendo riferimento alla vecchia normativa relativa al bonus energetico, aumenta la percentuale di detraibilità Irpef per i contribuenti sino al **110%**.

Altra caratteristica fondamentale rileva essere la **possibilità di non sborsare nemmeno un centesimo per i lavori, e questo grazie allo sconto in fattura o alla cessione del credito, entrambi aspetti approfonditi nelle pagine seguenti.**

Evidentemente il Governo ritiene che in tal modo il settore edile possa riprendersi e creare un circolo virtuoso di consumi nel Paese.

2. GLI INTERVENTI "TRAINANTI": ECOBONUS E SISMABONUS

In estrema sintesi, gli interventi per i quali viene prevista la detrazione Irpef al 110% di cui al presente art. 119 del D.L. n. 34/2020 "Rilancio", sono i seguenti, i quali vengono definiti **"trainanti"**:

- Interventi di riqualificazione energetica: isolamento termico e sostituzione impianti di riscaldamento cd. **ECOBONUS**;
- Interventi antisismici (comma da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del D.L. n.

63/2013 cd. **SISMABONUS**;

3. RATE E SCADENZE

Le spese a cui fa riferimento la norma sono quelle "rimaste a carico del contribuente" e sostenute dal 1/7/2020 al 31/12/2021 (fino al 31/12/2022 per gli IACP).

La locuzione "rimaste a carico del contribuente" è stata chiarita nella sua portata dall'Agenzia delle Entrate con la sua Circolare n. 24 del 8/8/2020 dove si precisa che *"la detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Ne consegue che la detrazione non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito; eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione. Pertanto, ad esempio, qualora il contribuente persona fisica a fronte delle spese agevolabili riceve i contributi in periodi di imposta successivi a quelli in cui ha beneficiato della detrazione, tali contributi devono essere assoggettati a tassazione separata [...]"*.

Vengono previste cinque rate annuali di pari importo per la fruizione della detrazione.

Il DM del MISE del 28/7/2020 precisa che i bonifici effettuati dalle persone fisiche dovranno essere "parlanti", ovvero contenere numero e data della fattura, la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita Iva o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Se a questi lavori cd. trainanti se ne aggiungono di altri, ed a questi connessi, anche codesti saranno oggetto di detrazione Irpef al 110%: si tratta dei lavori cd. trainati.

Si rammenta infine (inspiegabilmente in quanto proprio per questi contribuenti ci sarebbero potuti essere interventi molto rilevanti e tali da generare un extra-fatturato alle imprese edili ed ai professionisti tecnici e contabili coinvolti, i quali è sempre bene ricordare che a loro volta pagano gli stipendi dei propri dipendenti) che tutte le detrazioni Irpef al 110% non si applicano alle categorie catastali A/1, A/8 ed A/9, ovvero rispettivamente abitazioni signorili, villini e ville.

4. GLI IMPORTI DETRAIBILI

L'Agenzia delle Entrate, con la sua Guida del 24/7/2020 a pagina 3 ha specificato che i costi sostenuti dal contribuente e che diventeranno agevolabili grazie al superbonus 110% devono essere in ogni caso attestati nella loro congruità da parte dei tecnici asseveratori (**Architetti, Ingegneri o altri iscritti ad Ordini o Collegi, esclusi**

quindi ai sensi del DM del MISE del 28/7/2020 i cd. attestatori indipendenti), indipendentemente dal fatto che vi sia successivamente lo "sconto in fattura" o la cessione a terzi del credito.

5. ECOBONUS

5.1. I lavori trainanti:

La prima categoria di fattispecie "trainanti" è costituita dal cd. Ecobonus, il quale a sua volta risulta costituito da:

- a) Interventi di isolamento termico delle superfici opache (max 50mila euro di spese, ridotto rispetto ai 60mila previsti inizialmente) che interessano l'involucro dell'edificio con incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari se indipendenti con uno o più accessi autonomi (in sostanza, si tratta del cd. "**cappotto**"). Per quanto riguarda la spesa massima agevolabile, essa è come già anticipato pari ad euro 50mila per unità immobiliare singola o autonoma se all'interno di fabbricati plurifamiliari, o di euro 40mila moltiplicato per il numero delle unità per edifici composti da due a otto unità immobiliari, o infine di euro 30mila moltiplicati per il numero delle unità immobiliari per edifici con oltre otto unità immobiliari. Dopo il 31/12/2021 questi interventi ritornano ad essere "a regime" con una detrazione del 65% (e non più 110%) e con un tetto di spesa agevolabile di euro 60mila (e non euro 50mila o meno a seconda della tipologia di immobile). Infine, i materiali isolanti devono rispettare i criteri ambientali minimi (Decreto Ministeriale Ambiente 11 ottobre 2017 https://www.minambiente.it/sites/default/files/archivio/allegati/GPP/GU_259_dm_CAMedilizia.pdf). Per quanto riguarda invece i requisiti di trasmittanza si applicano le tabelle previste dal Decreto dello Sviluppo Economico del 11/3/2008 come modificato dal Decreto del 26/1/2020. In data 28/7/2020 sono stati finalmente emanati dal Ministero dello Sviluppo Economico due Decreti che superano quanto previsto dai loro due omologhi precedentemente indicati in tema di requisiti tecnici da rispettare e di valori di trasmittanza per fruire dell'ecobonus 110%;
- b) Interventi su parti comuni degli edifici (parliamo quindi di Condomini) per la **sostituzione di impianti riscaldamento obsoleti** con moderni impianti centralizzati di riscaldamento, raffrescamento o fornitura di acqua calda a condensazione con efficienza rientrante nella classe A, o a pompa di calore anche abbinati a impianti fotovoltaici, con accumulo o microgenerazione (max 20mila euro di spese per ogni unità immobiliare se l'edificio è composto fino a otto unità

immobiliari oppure 15mila euro per ogni unità immobiliare per gli edifici con più di otto unità, mentre pre-conversione era pari ad euro 30mila senza specifiche varie);

- c) Interventi sul **"cappotto" degli immobili e di sostituzione impianti riscaldamento obsoleti per le unità monofamiliari**; sarebbe a dire quanto previsto alle lettere precedenti, ma con la differenza che tali interventi riguardano gli edifici unifamiliari o le unità immobiliari poste all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti con accesso autonomo. La fonte energetica può essere a pompa di calore, ma anche a condensazione con efficienza almeno di classe A ivi inclusi impianti ibridi o geotermici (max 30mila euro).

5.2. I lavori trainati:

Se questi risultano essere gli interventi Ecobonus cd. "trainanti", l'art. 119 al comma 2 prevede che vengano **"trainati"** al 110% dal previgente 65% (parliamo ovviamente delle % di detraibilità Irpef dei lavori) tutti gli interventi previsti dall'art. 14 del D.L. n. 63/2013, ovvero (si riporta il contenuto della norma): *"La detrazione si applica nella misura del 65 per cento per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione di efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal citato regolamento delegato (UE) n. 811/2013 e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02, o 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, o per le spese sostenute all'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.*

2. La detrazione di cui al comma 1 si applica, nella misura del 65 per cento, anche alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente:

a) per interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117-bis del codice civile o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2021;

b) per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 311, sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31

dicembre 2020, fino a un valore massimo della detrazione di 60.000 euro.

b-bis) per l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti, sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020, fino a un valore massimo della detrazione di 100.000 euro. Per poter beneficiare della suddetta detrazione gli interventi in oggetto devono condurre a un risparmio di energia primaria (PES), come definito all'allegato III del decreto del Ministro dello sviluppo economico 4 agosto 2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 19 settembre 2011, pari almeno al 20 per cento”

A titolo esemplificativo si tratta di:

- **Sostituzione degli infissi**, schermature solari, nonché sistemi evoluti di termoregolazione e cioè dispositivi multimediali per controllo da remoto;
- **Micro-generatori in sostituzione di impianti esistenti** con un risparmio di energia primaria stabilita con decreto;
- Installazione di **infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici** (max 3mila euro).

Un esempio concreto potrebbe essere quello del cambio di finestre di una villetta, abbinato a lavori di isolamento termico e sostituzione dell'impianto di riscaldamento come chiarito dalla Guida dell'Agenzia delle Entrate a pag. 23 di venerdì 24/7/2020.

Per quanto riguarda il caso dei Condomini, sempre la Circolare dell'A.E. precisa che se vengono eseguiti da codesti i lavori sulle parti comuni che possono fruire del 110% di detraibilità Irpef, ecco che se i singoli condòmini effettuano lavori "trainati" in proprio, anch'essi godono del nuovo superbonus (es. il condominio rifà il cappotto dell'edificio ed il singolo condòmino si rifà in casa propria gli infissi delle finestre).

La condizione per la fruizione in tali casi è tuttavia rappresentata dalla "contestualità" dei due tipi di lavori.

La Guida dell'Agazia delle Entrate del 24/7/2020 ha chiarito che gli interventi "trainati" che godono del 110% di detraibilità invece del 65% originariamente previsto dalla norma del 2013, abbiano una rateizzazione di:

- **5 anni se il trainante è l'ecobonus 110%;**
- **10 anni se il trainante è il sismabonus 110%.**

5.3. Il miglioramento energetico

Inoltre, gli interventi per il risparmio energetico devono rispettare i requisiti minimi previsti dai decreti in materia e comunque assicurare il miglioramento di **almeno due classi energetiche**, ovvero almeno il raggiungimento di una classe più alta da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica.

Questo sarà sicuramente un punto dolente di tutta l'operazione bonus 110% e che ne limiterà la fruizione, in quanto risulta davvero difficile raggiungere tali obiettivi di efficientamento energetico.

L'Agazia delle Entrate ha precisato all'interno della sua Guida del 24/7/2020 che cosa significhi l'impossibilità di aumentare di almeno due classi energetiche: il miglioramento non è possibile solo quando l'edificio è già così efficiente da trovarsi nella penultima classe.

In sostanza l'impossibilità non può essere né economica né tecnica, come a dire che non ci sono scusanti per il mancato raggiungimento delle due classi in più.

Un ruolo fondamentale per quantificare l'aumento della classe energetica è rivestito dalle A.P.E., ovvero le attestazioni della qualità energetica degli edifici.

La norma e gli svariati (oramai) interventi di prassi governativa non specificano se le A.P.E. (che hanno durata legale di dieci anni) vadano bene anche se risalenti al momento in cui si iniziano i lavori che fruiranno del superbonus.

In altre parole: può andare bene una A.P.E. del 2011 su un lavoro che inizio nel 2020?

E ancora: quando devo redigere l'A.P.E. di "chiusura" dei lavori?

A queste domande non vi sono risposte per iscritto: il consiglio è di ottenerne una di "apertura" subito prima dell'inizio lavori, ed una di "chiusura" subito dopo la fine lavori.

5.4. La demolizione e ricostruzione

Infine, l'agevolazione può riguardare oltre che gli edifici esistenti, anche quelli risultanti da demolizione e ricostruzione di cui all'art. 3, lettera d), del D.Lgs. n. 380/2001 (Testo Unico dell'Edilizia); di seguito il testo normativo: *"interventi di ristrutturazione edilizia", gli interventi rivolti 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 o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì 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. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, nonché a quelli ubicati nelle zone omogenee A, 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".*

Risultano al 110% anche **impianti fotovoltaici** (max 48mila euro di spesa e con obbligo di cedere in favore del GSE l'energia in esubero, con divieti di altri incentivi) e **colonnine per le auto elettriche** (max 1.000 euro di spesa per ogni Kw di capacità di accumulo) se connesse ai lavori edilizi principali "ecobonus".

6. SISMABONUS

La seconda categoria di interventi "trainanti" che prevede il "superbonus" del 110% è costituita dagli interventi antisismici, i quali sono precisamente indicati nelle fattispecie **previste dall'art. 16 del D.L. n. 63/2013 (anche in questo caso la novella normativa si innesta su un corpus già esistente e che prevedeva originariamente una detrazione del 50%/70%/75%/80%/85%)**: "1-bis. Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera i), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione, su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, spetta una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui gli interventi di cui al presente comma realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione.

1-ter. A decorrere dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2021, le disposizioni del comma 1-bis si applicano anche agli edifici ubicati nella zona sismica 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003.

1-quater. Qualora dalla realizzazione degli interventi di cui ai commi 1-bis e 1-ter derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore, la detrazione dall'imposta spetta nella misura del 70 per cento della spesa sostenuta. Ove dall'intervento derivi il passaggio a due classi di rischio inferiori, la detrazione spetta nella misura dell'80 per cento. Con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, da adottare entro il 28 febbraio 2017, sentito il Consiglio superiore dei lavori pubblici, sono stabilite le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti

abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

1-quinquies. Qualora gli interventi di cui al comma 1-quater siano realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 1-quater spettano, rispettivamente, nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento. Le predette detrazioni si applicano su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Per tali interventi, a decorrere dal 1° gennaio 2017, in luogo della detrazione i soggetti beneficiari possono optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari. Le modalità di attuazione del presente comma sono definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione.

1-sexies. A decorrere dal 1° gennaio 2017, tra le spese detraibili per la realizzazione degli interventi di cui ai commi 1-ter, 1-quater e 1-quinquies rientrano anche le spese effettuate per la classificazione e verifica sismica degli immobili.

1-sexies.1. Le detrazioni di cui ai commi da 1-bis a 1-sexies sono usufruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari, 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 e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

1-septies. Qualora gli interventi di cui al comma 1-quater siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale

aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 1-quater spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e, comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare. I soggetti beneficiari di cui al periodo precedente possono optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione a istituti di credito e intermediari finanziari”

Anche in questo caso appare opportuno elencare i più rilevanti esempi di interventi antisismici previsti dall'art. 16 citato:

- Interventi antisismici generici;
- Interventi antisismici con riduzione di una o due classi di rischio sismico;
- Interventi antisismici con riduzione di una o due classi di rischio per parti comuni di condomini o simili;
- Fabbricati demoliti e ricostruiti da imprese costruttrici e venduti entro 18 mesi.

Infine, sebbene la novella si “appropri” di quanto previsto dall'art. 16 in termini di descrizione dei lavori agevolabili modificandone però la percentuale di detraibilità (da 50/70/75/80/85% al 110%), lascia invariato il tetto delle spese detraibili in valore assoluto, ovvero 96mila euro.

Anche gli interventi di monitoraggio continuo antisismico godono del 110% ma solo se correlati agli interventi principali antisismici.

Risultano al 110% anche **impianti fotovoltaici** (max 48mila euro di spesa e con obbligo di cedere in favore del GSE l'energia in esubero, con divieti di altri incentivi) e **colonnine per le auto elettriche** (max 1.000 euro di spesa per ogni Kw di capacità di accumulo) se connesse ai lavori edilizi principali antisismici.

7. CHI PUO' FRUIRE DI ECOBONUS E SISMABONUS

7.1. Ambito soggettivo

I **soggetti** che possono fruire della detrazione Irpef in discorso sono:

1. Condomini;
2. Persone fisiche al di fuori dell'attività di impresa o di lavoro autonomo svolta;
3. Istituti Autonomi Case Popolari;
4. Cooperative di abitazione a proprietà indivisa;
5. ONLUS, organizzazioni del volontariato e associazioni di promozione sociale (APS);
6. Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche per lavori destinati ai soli immobili adibiti a spogliatoi.

Si precisa che le persone fisiche possono fruire del 110% **su un numero massimo di due unità immobiliari** oltre che su eventuali parti comuni dell'edificio (ma di queste ultime se ne occupa ovviamente l'Amministratore di Condominio).

L'Agenzia delle Entrate nella sua Guida del 24/7/2020 ha precisato che **Imprese e professionisti** possono fruire del superbonus al 110% solo se sono proprietari di parti comuni di edifici sui quali il Condominio effettua dei lavori con la super agevolazione.

Successivamente, sempre l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 24 del 8/8/2020 ha specificato che nel caso di imprese e professionisti, **su singole unità immobiliari**, non vi sia la possibilità di fruire del superbonus 110% sugli immobili oggetto dell'attività d'impresa e strumentali alla propria attività professionale.

Francamente, tale interpretazione appare molto restrittiva e non giustificata dal tenore letterale della norma che indica solo che imprese e professionisti possano fruire del bonus "*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*", mentre non specifica affatto che siano esclusi certi tipi di immobili: in sostanza, l'Agenzia delle Entrate allarga arbitrariamente il periodo di esclusione da una fattispecie soggettiva anche ad una fattispecie oggettiva.

Un esempio per meglio comprendere quanto sopra potrebbe essere dato da un professionista proprietario di un ufficio accatastato A/10 che loca a terzi: in tal caso parrebbe proprio che lavori che fruirebbero del superbonus 110%, a lui siano preclusi solo per il fatto che si tratti di un immobile strumentale ad attività professionale.

Medesima causa ostativa dovrebbe per logica gravare anche quindi sul privato che

possiede un ufficio che loca a terzi.

Sempre nella sua Guida, a pag. 6, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che i comodatari possono fruire del superbonus 110% solo se il contratto di comodato è stato registrato e se sono in possesso del consenso del proprietario (sul tema del consenso, la Circolare n. 24 del 8/8/2020 dell'A.E. specifica che tra i documenti da conservare debba esserci codesto e che debba essere per iscritto).

7.2. Ambito oggettivo

Gli **immobili** sui quali si può fruire dell'ecobonus al 110% sono i seguenti:

- Parti comuni del Condominio (ad opera del Condominio e non dei singoli proprietari ovviamente);
- Singole unità immobiliari (ad opera delle persone fisiche fuori dalla loro eventuale attività di lavoro autonomo o d'impresa) di ogni categoria catastale salvo A/1, A/7 ed A/8; il che significa ad esempio il capannone o l'ufficio di proprietà del privato;
- Su immobili di proprietà o gestiti dagli Istituti Autonomi Case Popolari (IACP);
- Su immobili di proprietà indivisa delle cooperative di abitazione.

La detrazione (al contrario di quanto previsto pre-conversione in Legge) spetta anche sugli edifici unifamiliari di proprietà di persone fisiche che non adibiscano tali immobili a propria abitazione principale.

Conseguentemente, anche le "seconde case" godono dell'ecobonus al 110% come ad esempio le villette singole al mare o montagna.

8. TRASFORMAZIONE DETRAZIONI EDILIZIE IRPEF IN SCONTI SULLA FORNITURA O IN CREDITI CEDIBILI AGLI INTERMEDIARI FINANZIARI (art. 121 D.L. n. 34/2020 "Rilancio")

La norma contiene una novità a dir poco dirompente e consente di trasformare la maggior parte delle detrazioni Irpef connesse all'edilizia in uno sconto diretto sulle fatture emesse dai fornitori (cd. "sconto corrispettivo"): in sostanza, i fruitori della detrazione la cedono ai fornitori, i quali a loro volta potranno o utilizzare tale credito a in compensazione con le proprie imposte (es. Iva, Irpef, Ires, ecc.), oppure cedere il credito fiscale agli intermediari finanziari monetizzando quindi subito il bonus fiscale.

Inoltre, è concesso ai fruitori della detrazione Irpef di cederla ad altri soggetti, i quali "ricevendola" la vedranno mutata in un credito d'imposta, che a sua volta potrà essere ceduto a terzi, ivi compresi gli intermediari finanziari.

La Guida dell'Agenzia delle Entrate del 24/7/2020 precisa che la parte di credito ricevuto da parte dei fornitori che non viene utilizzato nel corso dell'anno verrà perduto: si consiglia quindi *in default* la cessione a terzi di tutto il credito, come ad esempio agli istituti di credito.

Lo sconto massimo in fattura può essere pari al corrispettivo stesso, ma non risulta obbligatorio "saturare" la fattura del fornitore, ben potendo il contribuente riservarsi una parte della detrazione Irpef per l'uso in dichiarazione dei redditi.

In caso di sconto in fattura, la ditta fornitrice dovrà indicare in fattura che vi è stata: "applicazione dello sconto in fattura in applicazione delle previsioni dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020".

La Circolare n. 24 del 8/8/2020 dell'Agenzia delle Entrate ha esemplificato quanto sopra immaginando lavori per euro 30mila e lo sconto in fattura richiesto dal contribuente alla ditta che esegue i lavori.

Il risultato è che la ditta riceve 33mila euro di detrazione sottoforma di credito d'imposta, mentre il contribuente riceve uno sconto di soli 30mila.

Ciò significa che lo sconto in fattura è molto conveniente per la ditta che esegue i lavori ma meno per il contribuente.

Al contrario la cessione da parte del contribuente della detrazione alla banca consente di ottenere (nel caso di cui sopra) euro 30.600 (si è utilizzata la percentuale di ritorno del 102% che pare sia quella che le banche applicheranno), ma solo dopo aver saldato con bonifico/assegno la ditta: dunque vi è una convenienza dei contribuenti per la cessione della detrazione.

Tuttavia, per poter cedere il credito alle banche in via diretta, ovvero da parte del contribuente che ordina i lavori sul proprio immobile, occorre che preventivamente codesto paghi le ditte che eseguono i lavori.

In sostanza, si avvantaggeranno i contribuenti con la "tasca profonda" che non avranno problemi a pagare le ditte e poi scontare il credito in banca.

Inoltre, la Guida dell'Agencia delle Entrate del 24/7/2020 ha previsto che siano possibili al massimo due opzioni a stato avanzamento lavori, in modo da consentire una fruizione parziale del superbonus ai contribuenti senza dover aspettare la loro conclusione.

Il primo stato di avanzamento lavori deve però essere pari almeno al 30%, mentre il secondo almeno al 60%.

La Circolare n. 24 del 8/8/2020 dell'Agencia delle Entrate specifica anche che i contribuenti potranno decidere una sorta di mix di detrazione/cessione credito.

In particolare, potranno decidere di fruire della detrazione Irpef su alcune rate (ricordiamoci che sono in totale 5) e poi successivamente (in maniera irrevocabile) cedere le rate restanti di detrazione alla banca.

Per quanto riguarda i cessionari del superbonus, ovvero tipicamente le banche o le ditte che eseguono i lavori, questi potranno fruire della detrazione, che nel frattempo muta la sua forma giuridica in un credito d'imposta, con la rateazione che sarebbe avvenuta in capo al contribuente: ovvero in cinque rate, ed una per ogni periodo di imposta.

Inoltre, i **cessionari**, una volta ricevuto il superbonus dal contribuente tramite la pratica telematica effettuata da codesto, **dovranno a loro volta preventivamente confermare (sempre telematicamente) dalla loro area riservata del sito dell'Agencia delle Entrate l'appropriazione del credito d'imposta.**

Ulteriori cessioni del credito da parte dei cessionari possono avvenire solo dal giorno 10 del mese successivo a quello di appropriazione del credito d'imposta da parte del contribuente (la procedura da usare è la stessa che ha utilizzato il cedente).

I dati relativi alla cessione crediti o allo sconto in fattura dovranno essere comunicati all'Agencia delle Entrate in via telematica in base a quanto stabilito dal Direttore di quest'ultima con Provvedimento del 8/8/2020.



**COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE RELATIVA AGLI INTERVENTI DI RECUPERO
DEL PATRIMONIO EDILIZIO, EFFICIENZA ENERGETICA, RISCHIO SISMICO,
IMPIANTI FOTOVOLTAICI E COLONNINE DI RICARICA**

(Artt. 119 e 121, decreto-legge n. 34 del 2020)

DATI DEL BENEFICIARIO	
Codice fiscale	<input type="text"/>
Telefono	<input type="text"/>
E-mail	<input type="text"/>
DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE DEL BENEFICIARIO (da compilare solo se il firmatario della comunicazione è un soggetto diverso dal beneficiario)	
Codice fiscale	<input type="text"/>
Codice carica	<input type="text"/>
<p>CON LA FIRMA SI AUTORIZZA L'AGENZIA DELLE ENTRATE A RENDERE VISIBILE IL PROPRIO CODICE FISCALE AL CESSIONARIO, AL FORNITORE CHE APPLICA LO SCONTO E AI LORO INCARICATI DEL TRATTAMENTO DEI DATI</p>	
Firma del beneficiario (o di chi lo rappresenta)	<input type="text"/>

In tale Provvedimento si specifica che:

- Le "Comunicazioni" per l'opzione sono inviabili a far data dal 15/10/2020: data da cui dunque tutta l'operazione superbonus diventa fattibile;
- Le "Comunicazioni" debbono essere inviate solo da soggetto che rilascia il visto di conformità (il Commercialista dunque) oppure dall'Amministratore di Condominio (anche avvalendosi degli intermediari fiscali).

Di seguito un estratto dei codici da utilizzare nel modello approvato in data 8/8/2020 dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate:

CODICE INTERVENTO	TIPOLOGIA INTERVENTO	INTERVENTO TRAINATO SUPERBONUS
INTERVENTI EFFETTUATI SULLE UNITÀ IMMOBILIARI O SU PARTI COMUNI DI UN EDIFICIO		
INTERVENTI TRAINANTI SUPERBONUS		
1	Intervento di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali o inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25%	
2	Intervento per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti	
INTERVENTI DI EFFICIENZA ENERGETICA		
3	Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente	X
4	Intervento su involucro di edificio esistente (tranne l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi)	X
5	Intervento di acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi	X
6	Intervento di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione « classe A	X
7	Intervento di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione « classe A+ sistemi di termoregolazione o con generatori ibridi o con pompe di calore; intervento di sostituzione di scaldacqua	X
8	Intervento di installazione di pannelli solari/collettori solari	X
9	Acquisto e posa in opera di schermature solari	X
10	Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse combustibili	X
11	Acquisto e posa in opera di sistemi di microgenerazione in sostituzione di impianti esistenti	X
12	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto (Sistemi building automation)	X
INTERVENTI ANTISISMICI IN ZONA SISMICA 1, 2 E 3		
13	Intervento antisismico	
14	Intervento antisismico da cui deriva una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a una classe di rischio inferiore	
15	Intervento antisismico da cui deriva una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a due classi di rischio inferiore	
ALTRI INTERVENTI		
16	Intervento per il conseguimento di risparmi energetici, con l'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia	X (solo per le comunità energetiche)
17	Intervento di manutenzione straordinaria, restauro e recupero conservativo a ristrutturazione edilizia e intervento di manutenzione ordinaria effettuato sulle parti comuni di un edificio	
18	Intervento di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti	
19	Intervento per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici	X
20	Intervento per l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati	X
21	Intervento per l'installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici	X
INTERVENTI EFFETTUATI SU PARTI COMUNI DI UN EDIFICIO		
22	Intervento di efficienza energetica di isolamento che interessa l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie	
23	Intervento di efficienza energetica finalizzato a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che consegua almeno la qualità media di cui al decreto del MISE 26 giugno 2015	
24	Intervento combinato antisismico e di riqualificazione energetica (passaggio a una classe di rischio inferiore)	X
25	Intervento combinato antisismico e di riqualificazione energetica (passaggio a due classi di rischio inferiori)	X
INTERVENTI EFFETTUATI SULLE UNITÀ IMMOBILIARI		
26	Acquisto di un'unità immobiliare antisismica in zone a rischio sismico 1, 2 e 3 (passaggio a una classe di rischio inferiore)	
27	Acquisto di un'unità immobiliare antisismica in zone a rischio sismico 1, 2 e 3 (passaggio a due classi di rischio inferiori)	

Le tempistiche per l'invio telematico della "Comunicazione" all'Agenzia delle Entrate per gli interventi di cui ai commi 1, 2, 3 dell'art. 119, ovvero l'ecobonus, sono possibili solo dopo 5gg dal ricevimento da parte dell'ENEA della ricevuta della pratica telematica a tale scopo inviata.

In caso il fruitore della detrazione 110% decida di chiedere lo "sconto corrispettivo" oppure decida di cedere la detrazione Irpef a terzi, occorre che vi sia l'apposizione di un VISTO DI CONFORMITA' dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta nonché l'esistenza delle asseverazioni rilasciate dai tecnici preposti (in sostanza occorre certificare le certificazioni).

Si precisa che asseverazione e visti non sono necessari se il contribuente si utilizza il proprio superbonus tutto nella propria dichiarazione come detrazione Irpef (salvo il fatto che i tecnici abilitati devono asseverare la congruità delle spese).

Il visto è un "visto leggero" rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 dagli iscritti nell'Albo dei Dottori Commercialisti, dei Ragionieri e dei Periti commerciali, nonché dagli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro, dai vecchi periti camerali ed infine dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'art. 32 del D.Lgs. n. 241/1997.

Inoltre, come accennato, occorre anche una **ASSEVERAZIONE DA PARTE DEI TECNICI ABILITATI** che:

- **per gli interventi previsti dai commi 1, 2, 3 dell'art. 119 del presente Decreto n. 34/2020 deve asseverare il rispetto dei requisiti previsti dai decreti attuativi emanati ai sensi del comma 3-ter dell'art. 14 del D.L. n. 63/2013, nonché la congruità delle spese sostenute rispetto agli interventi agevolati in base a quanto previsto dal DM del MISE del 28/7/2020 (una copia dell'asseverazione deve essere spedita telematicamente all'ENEA con le modalità specificate con DM MISE del 3/8/2020);**
- **per gli interventi antisismici previsti dal comma 4 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020 deve asseverare l'efficacia di codesti e la congruità delle spese sostenute rispetto agli interventi agevolati in base a quanto previsto dal DM del MISE del 28/7/2020 (una copia dell'asseverazione deve essere spedita telematicamente all'ENEA con le modalità specificate con DM MISE del 3/8/2020).**

Per entrambe le tipologie di lavori, l'asseverazione è rilasciata al termine dei lavori oppure per ogni stato di avanzamento (in tal modo si può fruire "a pezzi" dell'agevolazione senza aspettare la fine lavori) e richiede il timbro fisico con il sigillo dell'Ordine o del Collegio di appartenenza (dunque chi non ne è in possesso si affretti a richiederlo).

Inoltre, l'asseverazione deve essere anche depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

Si precisa che l'asseverazione (di fine lavori) consta in realtà di tre distinte sotto-asseverazioni:

1. asseverazione richiesta dall'articolo 8 del D.Lgs. n. 192/05, con il quale il Direttore Lavori assevera la conformità delle opere realizzate rispetto al progetto, alle sue eventuali varianti ed alla relazione tecnica presentata in fase progettuale come previsto dalla Legge 10/91;
2. attestazione di qualificazione energetica dell'edificio come realizzato;
3. asseverazione prevista dal D.L. n. 34/2020 "Rilancio" art. 119 che ha una funzione squisitamente fiscale ai fini della fruizione del superbonus e che deve essere inviata telematicamente all'ENEA (anche in caso di avanzamento lavori).

Il DM "Asseverazioni" del MISE del 28/7/2020 contiene i *format* per gli asseveratori per quanto concerne:

- fine lavori;
- avanzamento lavori.

Dovranno essere inviati solo telematicamente tramite un portale on-line in via di costruzione, il quale ritornerà una ricevuta con un codice univoco di presentazione.

Nel caso del fine lavori, tale ricevuta dovrà essere stampata, firmata, digitalizzata ed inviata entro 90gg all'ENEA, la quale a sua volta rilascerà una seconda ricevuta con indicato "intervento realizzato".

Anche nel caso dell'avanzamento lavori, la ricevuta dovrà essere inviata all'ENEA, la quale a sua volta rilascerà un'altra ricevuta con indicato "stato di avanzamento lavori".

Per quanto riguarda l'insidioso tema della "congruità dei prezzi", il DM del MISE del 28/7/2020 prevede che si possano usare i "prezzari" predisposti da Regioni e province autonome o quello edito dal Dei (Tipografia del Genio Civile). Data la varietà degli

interventi possibili, non sempre i prezzi saranno utilizzabili, ragion per cui in quei casi sarà il tecnico abilitato a dover formare un elenco dei costi in modo analitico.

Inoltre, il DM del MISE del 28/7/2020 prevede che l'asseverazione deve riportare la dichiarazione del massimale della polizza di assicurazione professionale sottoscritta dal professionista: tale polizza, allegata in copia, con il documento di riconoscimento costituisce parte integrante dell'asseverazione stessa. Il massimale della polizza, per esplicita richiesta del DL Rilancio, deve essere adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi (e comunque non deve essere inferiore ad euro 500mila).

Le spese sostenute per asseverazioni ed attestazioni sono detraibili al 110%.

I lavori per i quali è possibile applicare quanto previsto dal presente art. 121 del D.L. n. 34/2020 sono i seguenti:

- **Recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 16-bis, comma 1, lettera a) e b) del TUIR, e che sono in sostanza le "classiche" ristrutturazioni edilizie (anche sulle parti comuni del Condominio);
- **Efficienza energetica** di cui all'art. 14 del D.L. n. 63/2013;
- **Misure antisismiche** di cui all'art. 16 comma da 1-bis a 1-septies del D.L. n. 63/2013 e quelle introdotte con articolo 119 D.L. n. 34/2020 "Rilancio";
- **Recupero facciate edifici** previsto da art. 1, comma da 219 a 223 della Legge n. 160/2019 (cd. Bonus facciate);
- **Installazione di impianti solari fotovoltaici** (ex art. 16, comma 1, lettera h) TUIR che godono della detraibilità del 50% e di quelli che godono del 110% introdotti dall'art. 119 del D.L. n. 34/2020 "Rilancio";
- **Installazione delle colonnine di ricarica delle vetture elettriche** (ex art. 16-ter del D.L. n. 63/2013).

Lo Studio è a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti,

Dr. Roberto Cassanelli