



Il superbonus edilizia al 110 per cento - aggiornamento al decreto legge n. 11 del 2023

Dossier n° 2 - Schede di lettura
18 aprile 2023

Il quadro normativo

L'articolo [119 del decreto legge n.34 del 2020](#) (cd. decreto Rilancio) ha introdotto una **detrazione pari al 110% delle spese** relative a specifici interventi di **efficienza energetica** (anche attraverso interventi di demolizione e ricostruzione) e di **misure antisismiche sugli edifici** (anche per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici). La detrazione è ripartita dagli aventi diritto in **5 quote annuali** di pari importo e in **quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta dal 1° gennaio 2022**. L'articolo 121 del medesimo decreto consente, inoltre, la possibilità generalizzata di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione per interventi in materia edilizia ed energetica, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori dei beni o servizi (cd. **sconto in fattura**) o, in alternativa, per la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante, in deroga alle ordinarie disposizioni previste in tema di cedibilità dei relativi crediti. Il comma 1-quater dell'articolo 121 (introdotto dall'[art. 28, comma 1-bis, lett. a\), n. 3\), del D.L. 27 gennaio 2022, n. 4\)](#)) stabilisce che i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni (prima cessione o sconto in fattura) relative al superbonus e agli altri bonus edilizi non possono formare oggetto di cessioni parziali successive.

Secondo i dati presentati dall'Enea nel suo [Rapporto sul superbonus 110%, al 31 marzo 2023](#), erano in corso 403.809 interventi edilizi incentivati, per circa 72,7 miliardi di investimenti ammessi a detrazione che porteranno a detrazioni per **80 miliardi di euro**. Sono 59.223 i lavori condominiali avviati (71,6 % già ultimati), che rappresentano il 48,7 % del totale degli investimenti, mentre i lavori negli edifici unifamiliari e nelle unità immobiliari funzionalmente indipendenti sono rispettivamente 231.440 (86,6% già realizzati), che rappresentano il 36,3% del totale investimenti e 113.140 (89,7% realizzati che rappresentano il 15 % degli investimenti). La regione con più lavori avviati è la Lombardia (63.983 edifici per un totale di oltre 12,9 miliardi di euro di investimenti ammessi a detrazione), seguita dal Veneto (51.067 interventi e 7,2 miliardi di euro d'investimenti) e dalla Emilia-Romagna (35.053 interventi già avviati e 6,5 miliardi di euro di investimenti).

[Dati superbonus](#)

Il [Piano nazionale di ripresa e resilienza-PNRR](#), Componente 3, della Missione 2 (Efficienza energetica e riqualificazione degli edifici), destina complessivamente 13,95 miliardi di euro alla misura del Superbonus. Sempre in materia efficienza energetica e riqualificazione degli edifici sono previste ulteriori risorse nazionali a carico del c.d. Fondo complementare per un ammontare complessivo di 6,56 miliardi di euro (di cui 4,56 specificamente destinati al Superbonus), nonché ulteriori 0,32 miliardi dal programma REACT dell'UE. Gli interventi di questa componente, come scritto nel testo del PNRR, si prefiggono di incrementare il livello di efficienza energetica degli edifici, una delle leve più virtuose per la riduzione delle emissioni in un Paese come l'Italia che dispone di un parco edifici con oltre il 60 per cento dello *stock* superiore a 45 anni, sia negli edifici pubblici (es. scuole, cittadelle giudiziarie), sia negli edifici privati.

Termini e aliquote di detrazione

La detrazione poteva essere richiesta per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente sostenute **dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2022** (nuovo termine introdotto dal comma 66 della legge di bilancio 2021) per interventi effettuati sulle **parti comuni di edifici condominiali su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, nonché sulle singole unità immobiliari (fino ad un massimo di due)**. Il medesimo comma 66 chiarisce che un'unità immobiliare può ritenersi **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.**

Successivamente, in primo luogo con il comma 28 della [legge di bilancio 2022](#), e poi con l'[articolo 9 del decreto legge n.176 del 2022](#), ed infine con la [legge di bilancio 2023](#) (comma 894), la disciplina è stata più volte modificata, rimodulando l'importo della misura, con scadenze differenziate, in base al soggetto beneficiario.

In sintesi, per gli interventi effettuati, il beneficio, da ripartire in quattro quote annuali di pari importo, spetta nella misura del **90%** per le **spese sostenute fino al 31 dicembre 2023, nella misura** ridotta al **70%** per le **spese sostenute nel 2024 e in quella** ulteriormente ridotta al **65%** per le **spese sostenute fino al 31 dicembre 2025**. Tale beneficio si applica anche agli interventi effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzione

Tale disciplina si applica ai **condomini, alle persone fisiche, alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, dalle organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale** iscritte negli appositi registri.

La riduzione al 90 per cento **della detrazione, prevista a partire dal 2023, non si applica** (rimanendo **ferma la detrazione al 110 per cento**) in alcuni casi specifici:

Interventi che
continuano a
beneficiare del
110 per cento

- agli interventi **diversi da quelli effettuati dai condomini** per i quali, **alla data del 25 novembre**, risulta effettuata, la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA);
- agli interventi effettuati dai **condomini per i quali la delibera assembleare** che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta **adottata in data antecedente** alla data di entrata in vigore del sopra citato decreto-legge (**ovvero in data 18 novembre 2022**), sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso in cui, ai sensi dell'[articolo 1129 del codice civile](#), non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condòmini non vi abbiano provveduto, dal condòmino che ha presieduto l'assemblea, e a condizione che per tali interventi, **alla data del 31 dicembre 2022**, risulti **effettuata la** comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA);
- agli interventi effettuati **dai condomini per i quali la delibera assembleare** che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta **adottata in una data compresa** fra quella di entrata in vigore del richiamato decreto-legge (**ovvero in data 18 novembre 2022**) e **quella del 24 novembre 2022**, sempre che tale data sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà (rilasciata ai sensi dell'[articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445](#)) dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso in cui non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore ([articolo 1129 del codice civile](#)), e i condòmini non vi abbiano provveduto, dal condòmino che ha presieduto l'assemblea, e a condizione che per tali interventi, **alla data del 25 novembre 2022**, risulti **effettuata la** comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA);
- agli interventi comportanti la **demolizione e la ricostruzione** degli edifici per i quali alla data del **31 dicembre 2022** risulta presentata l'**istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo**;
- agli interventi realizzati dagli **lACP** su immobili, di proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica, ovvero dalle **cooperative di abitazione a proprietà indivisa su immobili assegnati in godimento ai propri soci**, la detrazione è confermata al 110% per le spese sostenute **fino al 31 dicembre 2023, purché, al 30 giugno 2023, siano stati eseguiti lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo**;
- agli interventi di **incremento dell'efficienza energetica, di miglioramento o di adeguamento antisismico (fino al 2025) realizzati da soggetti del terzo settore che esercitano servizi socio-sanitari e assistenziali** e i cui membri del consiglio di amministrazione non percepiscono alcun compenso.

Per le persone fisiche che realizzano interventi sugli **edifici** unifamiliari, invece, la **detrazione del 110%** spetta anche per le spese sostenute anche per le spese sostenute entro il **30 settembre 2023**, a condizione che alla data del 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo, nel cui computo possono essere compresi anche i lavori non agevolati. È altresì prevista la possibilità di avvalersi dell'agevolazione fiscale (**al 90 per cento**) **per tutto il 2023** per le spese sostenute per interventi realizzati sulle medesime unità immobiliari dalle persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2023. Per avvalersi dell'agevolazione si devono verificare le seguenti condizioni: il contribuente sia titolare di **diritto di proprietà o di diritto reale di godimento** sull'unità immobiliare; la stessa unità immobiliare sia adibita ad **abitazione principale**; il contribuente abbia **un reddito di riferimento non superiore a 15.000 euro**. Tale reddito di riferimento deve essere calcolato **dividendo la somma dei redditi complessivi posseduti**, nell'anno precedente quello di sostenimento della spesa, dal contribuente, dal coniuge del contribuente, dal soggetto legato da unione civile o convivente se presente nel suo nucleo familiare, e dai familiari, diversi dal coniuge o dal soggetto legato da unione civile, presenti nel suo nucleo familiare, che, nell'anno precedente quello di sostenimento della spesa si sono trovati nelle condizioni dei requisiti

Termini e
aliquote edifici
unifamiliari

reddituale previsti al comma 2 dell'articolo 12 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), per un numero di parti determinato secondo la Tabella 1-bis, allegata al medesimo [decreto-legge n.34 del 2020](#).

Si tratta in particolare dei lavori realizzati sostanzialmente sugli **edifici unifamiliari** o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari a condizione che siano **funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno**. Circa l'ambito applicativo della norma si veda [la Circolare 24/E del 2020 dell'Agenzia delle entrate](#) dove, tra l'altro, si precisa che: per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare. Una unità immobiliare può ritenersi «funzionalmente indipendente» qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva. La presenza, inoltre, di un «accesso autonomo dall'esterno», presuppone, ad esempio, che «l'unità immobiliare disponga di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o giardino di proprietà esclusiva». Le «unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari», alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «indipendenza funzionale» e dell'«accesso autonomo dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio. Pertanto, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare dotata di accesso autonomo fruisce del Superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto).

La disciplina prevede inoltre che ai comuni dei **territori colpiti da eventi sismici la detrazione al 110%** delle spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e di misure antisismiche **spetta per l'importo eccedente il contributo riconosciuto per la ricostruzione** e i **limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali sono aumentati del 50 per cento** per gli interventi di ricostruzione riguardanti i **comuni colpiti dagli eventi sismici del 2016 e 2017 e del 2009**, nonché, secondo una norma introdotta dalla legge di bilancio 2021, tutti i comuni interessati dagli **eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza** (in alternativa al contributo per la ricostruzione). Sempre la legge di bilancio 2021 ha stabilito che nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, gli incentivi spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione. Per gli interventi effettuati nei comuni dei territori colpiti da **eventi sismici** dal 1° aprile 2009, laddove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, la detrazione spetta comunque nella misura del 110% per le spese sostenute fino al **31 dicembre 2025**. Sul punto l'Agenzia delle entrate ha pubblicato la guida "[Ricostruzione post sisma Italia centrale e superbonus 110%](#)", che chiarisce aspetti normativi e operativi sulle misure agevolative finalizzate a velocizzare e rafforzare la ricostruzione dei fabbricati danneggiati dagli eventi calamitosi del 2016 e quelli situati nei comuni in cui è stato dichiarato lo stato di emergenza. Il documento indica come usufruire dei bonus e spiega le modalità di applicazione del superbonus nell'ambito dei progetti di ricostruzione, le procedure per accedervi, la rendicontazione e la modalità di fatturazione degli interventi. Come segnalato l'incentivo spetta per la parte eccedente il contributo concesso sugli interventi di riparazione o ricostruzione post sisma. Nella guida, pertanto, si chiarisce che è possibile accedere a entrambi gli istituti con la presentazione di un unico progetto e di un unico computo metrico, ferma restando la chiara riferibilità nell'ambito di tale computo metrico delle spese finanziate con il contributo e quelle eccedenti ammesse al superbonus.

Termini e aliquote territori colpiti sisma

Non possono fruire dell'agevolazione, invece, gli interventi effettuati su unità immobiliari residenziali appartenenti alle categorie catastali **A1 (abitazioni signorili), A8 (ville) e A9 (castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici)**, ad eccezione di quelle aperte al pubblico (per le quali invece l'agevolazione è ammessa a seguito della modifica introdotta dall'articolo 80, comma 6, del [decreto n.104 del 2020](#), cd. decreto Agosto).

Interventi esclusi

Gli interventi interpretativi dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato alcune circolari che recano alcuni **chiarimenti di normativa e prassi** sulla misura, nonché alcuni provvedimenti che ne definiscono le **disposizioni di attuazione**:

[Circolare 8 agosto 2020, n. 24/E](#): Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici, nonché opzione per la cessione o per lo sconto in luogo della detrazione previste dagli articoli 119 e 121 del [decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34](#): Primi chiarimenti;

[Circolare 22 dicembre 2020, n.30/E](#): Risposte a quesiti;

[Risoluzione 28 dicembre 2020, n.83/E](#): Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati;

[Provvedimento 8 agosto 2020, n. 283847](#): Disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del [decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 17 luglio 2020, n. 77](#), per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici;

[Provvedimento del 12 ottobre 2020, n. 326047](#): Modifiche al modello per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica, approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020, e alle relative istruzioni. Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di comunicazione;

[Provvedimento 20 luglio 2021, n. 196548](#): Modifiche alle istruzioni per la compilazione del modello per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica, approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 12 ottobre 2020 nonché aggiornamento delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di comunicazione.

[Provvedimento 3 febbraio 2022](#): Disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del [decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34](#), per l'esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, successivamente modificato dal [Provvedimento del 10 giugno 2022](#).

Si rammenta che, con il sopra citato provvedimento, è stato altresì approvato il **modello**, denominato [Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica](#), che definisce i **termini di presentazione dell'opzione** che permette, al posto della fruizione diretta della detrazione, di beneficiare del contributo anticipato sotto forma di **sconto dai fornitori** dei beni o servizi o, in alternativa, di **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante (sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, sia per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici). La comunicazione deve essere inviata **entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese per cui viene esercitata l'opzione**. La comunicazione della cessione del credito relativa alle rate di detrazione non fruite deve essere inviata entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione. Nel modello devono essere indicati i dati del soggetto che trasmette la comunicazione (beneficiario, intermediario, amministratore di condominio, soggetto che appone il visto), l'opzione esercitata, la tipologia di intervento effettuato, l'ammontare della spesa sostenuta e del credito ceduto/contributo sotto forma di sconto, i dati identificativi dell'immobile oggetto dell'intervento e i dati dei beneficiari e dei cessionari/fornitori. Nella sezione riservata a chi appone il visto di conformità vanno indicati anche i dati identificativi delle asseverazioni previste per gli interventi ecobonus e sismabonus.

Si segnala che l'Agenzia delle entrate ha fornito dei chiarimenti con la [circolare n. 19/E](#) del 27 maggio 2022, con la [circolare n. 23/E](#) del 23 giugno 2022, nonché con la [circolare n. 33/E del 6 ottobre 2022](#) sulle numerose modifiche normative che si sono succedute a partire dalla legge di bilancio 2022 in materia di bonus edilizi e cessione del credito e in merito alla disciplina della **cessione del credito** ha pubblicato una [guida](#) e un [manuale utente](#).

Si ricorda, inoltre che sulla misura del superbonus l'Agenzia delle entrate ha pubblicato anche una **guida, aggiornata a giugno 2022**, consultabile *on-line* nonché le domande più frequenti sull'argomento con le relative risposte ([FAQ](#)).

Si segnala, infine, che sono stati pubblicati sul [sito dell'Agenzia delle entrate](#) i **software aggiornati di compilazione e controllo**, con le relative specifiche tecniche, delle

comunicazioni delle opzioni relative al superbonus e agli altri bonus edilizi, per consentire l'invio delle cessioni e degli sconti in fattura relativi alle spese sostenute nel 2023.

Sulla materia, a partire da luglio 2020, presso la Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria sono state svolte numerose [audizioni](#).

Gli interventi agevolabili

Come sopra ricordato l'articolo 119 del decreto Rilancio riconosce nella misura del 110% la percentuale della detrazione (IRPEF e IRES) spettante per la realizzazione di determinate opere di riqualificazione energetica nonché per la riduzione del rischio sismico. Il beneficiario potrà scegliere se utilizzare la detrazione o se optare per lo sconto in fattura applicato dall'impresa o dalle imprese, oppure per la cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito con facoltà di successive cessioni.

Interventi trainanti di efficientamento energetico

Possono usufruire del superbonus i seguenti interventi:

- **interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici (c.d. cappotto termico), compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento** della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari. Il comma 66 della **legge di bilancio 2021** chiarisce che un'unità immobiliare può ritenersi **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**.

Isolamento termico

Il medesimo comma fa rientrare nella disciplina agevolativa anche agli interventi per la **coibentazione del tetto**, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente.

La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a:

- a. **50.000 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;
- b. **40.000 euro** moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;
- c. **30.000 euro** moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

In questo caso, come chiarito nella sopra citata circolare dell'Agenzia delle entrate, il superbonus spetta nel caso di interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) ed inclinate delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza "U" (dispersione di calore), espressa in W/m²K, definiti dal decreto del Ministro dello Sviluppo economico dell'11 marzo 2008 che interessano l'involucro dell'edificio, anche unifamiliare, o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno sita all'interno di edifici plurifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. I parametri cui far riferimento sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori. I materiali isolanti utilizzati devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al [decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 11 ottobre 2017](#). Rientrano tra le spese ammissibili al *superbonus*, anche quelle per la coibentazione del tetto, a condizione che il tetto sia elemento di separazione tra il volume riscaldato e l'esterno, che anche assieme ad altri interventi di coibentazione eseguiti sull'involucro opaco incida su più del 25 per cento della superficie lorda complessiva disperdente e che gli interventi portino al miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, anche congiuntamente agli altri interventi di efficientamento energetico e all'installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo.

- **Interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;**

Impianti climatizzazione

In particolare, come specificato nella sopra citata circolare dell'Agenzia delle entrate, si tratta di interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con:

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

Successivamente l'**articolo 15, comma 1-bis, del [decreto legge n.17 del 2022](#)**, amplia il perimetro di questi interventi **ricompresi** nella disciplina del superbonus al 110 per cento. Tra le spese sostenute a cui si applica la detrazione rientrano anche quelle **di installazione di sonde geotermiche utilizzate per gli impianti geotermici.**

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

Teleriscaldamento

Si ricorda che nel decreto ministeriale 7 novembre 2017 n. 186 (allegato 1 (articolo 3)) sono individuati i valori di riferimento per la classe 5 stelle.

In caso di interventi realizzati su edifici ubicati **in comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione** n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 o n. 2015/2043 del 28 maggio 2015 per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla [direttiva 2008/50/UE](#), relative alla qualità dell'aria con riferimento al **mancato rispetto dei valori limite di biossido di azoto**, il **superbonus** spetta anche per l'allaccio a sistemi di **teleriscaldamento efficiente**, definiti ai sensi dell'articolo 2, comma 2, lettera tt), del [decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102](#).

Si ricorda che in base all'articolo 2, comma 2, lettera tt), del [decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102](#) per teleriscaldamento e teleraffreddamento efficienti è da intendersi un sistema di teleriscaldamento o teleraffreddamento che usa, in alternativa, almeno: a) il 50 per cento di energia derivante da fonti rinnovabili; b) il 50 per cento di calore di scarto; c) il 75 per cento di calore cogenerato; d) il 50 per cento di una combinazione delle precedenti.

Per un approfondimento delle procedure di infrazione per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti alla qualità dell'aria si rinvia alla lettura del dossier: [Qualità dell'aria: l'Italia deferita alla Corte di giustizia dell'Ue](#) realizzato dal Servizio studi del Senato della Repubblica.

La detrazione prevista è calcolata su **un ammontare complessivo delle spese non superiore a 30.000 euro** ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito. A tale limite di spesa si aggiunge quello previsto nel caso di eventuale installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo (fino a 48.000 euro).

Il comma 5 dell'articolo 119 estende la detrazione anche per l'installazione di impianti solari fotovoltaici **connessi alla rete elettrica su edifici, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, fino ad un ammontare non superiore a euro 48.000** e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo, sempreché l'installazione degli impianti sia eseguita congiuntamente a uno degli interventi riqualificazione energetica o di miglioramento sismico. Con una modifica introdotta dalla legge di bilancio 2021 la detrazione prevista per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica **viene estesa anche agli impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici**. In caso di interventi di trasformazione degli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un **organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente, interventi di nuova costruzione, e interventi di ristrutturazione urbanistica** (articolo 3, comma 1, lettere d), e) ed f), del [DPR 6 giugno 2001, n. 380](#)) il **predetto limite di spesa è ridotto ad euro 1.600 per ogni kW** di potenza nominale. Il comma 6 stabilisce che tale detrazione è riconosciuta **anche per l'installazione contestuale o successiva di sistemi di**

Impianti solari
fotovoltaici

accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, alle stesse condizioni e nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema di accumulo. La detrazione è subordinata alla cessione in favore del Gestore dei servizi energetici-GSE dell'energia non autoconsumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo e non è cumulabile con altri incentivi pubblici o altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione e gli incentivi per lo scambio sul posto (articolo 25-*bis* del [decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91](#)).

In merito al ritiro dell'energia non autoconsumata si ricorda che l'[articolo 13, comma 3, del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387](#), stabilisce che per quanto concerne l'energia elettrica prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili di potenza inferiore a 10 MVA, nonché da impianti di potenza qualsiasi alimentati dalle fonti rinnovabili eolica, solare, geotermica, del moto ondoso, maremotrice ed idraulica, limitatamente, per quest'ultima fonte, agli impianti ad acqua fluente, ad eccezione di quella ceduta al Gestore della rete nell'ambito delle convenzioni in essere stipulate, limitatamente agli impianti nuovi, potenziati o rifatti, essa è ritirata, su richiesta del produttore, dal gestore di rete alla quale l'impianto è collegato.

L'Autorità per l'energia elettrica ed il gas determina le modalità per il ritiro dell'energia elettrica facendo riferimento a condizioni economiche di mercato. Si ricorda che il comma 9 dell'articolo 42-*bis* del [decreto-legge n. 162 del 2019](#) dispone che con decreto del Ministro dello sviluppo economico è individuata una tariffa incentivante per la remunerazione degli impianti a fonti rinnovabili inseriti nelle configurazioni sperimentali sulla base dei seguenti criteri:

1. la tariffa incentivante è erogata dal GSE Spa ed è volta a premiare l'autoconsumo istantaneo e l'utilizzo di sistemi di accumulo;
2. il meccanismo è realizzato tenendo conto dei principi di semplificazione e di facilità di accesso e prevede un sistema di reportistica e di monitoraggio dei flussi economici ed energetici a cura del GSE Spa, allo scopo di acquisire elementi utili per la riforma generale del meccanismo dello scambio sul posto, da operare nell'ambito del recepimento della direttiva (UE) 2018/2001;
3. la tariffa incentivante è erogata per un periodo massimo di fruizione ed è modulata fra le diverse configurazioni incentivabili per garantire la redditività degli investimenti;
4. il meccanismo è realizzato tenendo conto dell'equilibrio complessivo degli oneri in bolletta e della necessità di non incrementare i costi tendenziali rispetto a quelli dei meccanismi vigenti;
5. è previsto un unico conguaglio, composto dalla restituzione delle componenti tariffarie disciplinate in via regolata, nonché di quelle connesse al costo della materia prima energia, che non risultano tecnicamente applicabili all'energia condivisa, in quanto energia istantaneamente autoconsumata sulla stessa porzione di rete di bassa tensione e, per tale ragione, equiparabile all'autoconsumo fisico in situ, compresa la quota di energia condivisa, e dalla tariffa incentivante.

Tale agevolazione è riconosciuta altresì per gli interventi di **installazione di impianti solari fotovoltaici se realizzata da organizzazioni non lucrative di utilità sociale, dalle organizzazioni di volontariato** e dalle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano, realizzati in aree o strutture non pertinenziali, anche di proprietà di terzi, diversi dagli immobili ove sono realizzati gli interventi trainanti, sempre che questi ultimi siano situati all'interno di centri storici soggetti a vincoli.

Interventi trainanti antisismici e di riduzione del rischio sismico

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

L'agevolazione si applica anche alle spese sostenute dagli acquirenti delle cd. **case antisismiche, vale a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3** (individuate dall'[ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006](#)) oggetto di interventi antisismici effettuati mediante **demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che entro 30 mesi** (termine modificato, rispetto al previgente 18 mesi, dall'articolo 33-*bis* del [decreto legge n.77 del 2021](#), lettera c)) **dalla fine dei lavori provvedano alla successiva rivendita** (comma 1-*septies*).

Il *superbonus* spetta anche per la realizzazione di **sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici**, eseguita congiuntamente ad uno degli interventi di cui ai citati

commi da 1-bis a 1-septies nel rispetto dei limiti di spesa previsti per tali interventi.

La richiamata circolare 24/E dell'Agenzia delle entrate specifica che gli importi di spesa ammessi al *superbonus* sono pari a:

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

Il comma 4-ter dell'articolo 119 prevede che i limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali eco bonus e sisma bonus sostenute entro il 30 giugno 2022, **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](#) e di cui al [decreto-legge 28 aprile 2009, n. 39](#), nonché nei comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza. 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 4-quater stabilisce, inoltre, che nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo **stato di emergenza, gli incentivi spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.**

Dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 per gli interventi sopra citati, in caso di cessione del credito ad un'impresa di assicurazione e di contestuale stipula di una polizza che copre il rischio di eventi calamitosi, **la detrazione per i premi delle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari ad uso abitativo** (articolo 15, comma 1, lettera f-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, [DPR 917/1986](#) **spetta nella misura del 90 per cento.**

A tale riguardo l'Agenzia delle entrate ha precisato che la detrazione per i premi assicurativi non può essere ceduta in quanto l'articolo 121 del decreto Rilancio richiama gli interventi antisismici dell'[articolo 16 del decreto-legge n.63 del 2013](#) e del comma 4 dell'articolo 119. In sostanza, quindi, l'impresa di assicurazione **potrà acquisire il credito corrispondente al sismabonus ma non il credito corrispondente alla detrazione spettante per il premio assicurativo.** Inoltre, per espressa previsione normativa, **gli interventi antisismici possono essere effettuati su tutte le unità abitative, anche in numero superiore alle due unità** in quanto, l'unico requisito richiesto è che tali unità si trovino nelle zone sismiche 1, 2 e 3.

Interventi trainati

Il *superbonus* spetta anche per gli **interventi trainati** (se eseguiti congiuntamente ad almeno uno di quelli trainanti), cioè quelli per **efficientamento energetico (ecobonus)**, nei limiti di spesa previsti dalla legislazione vigente per ciascun intervento, nonché (norma introdotta alla legge di bilancio 2021) quelli **finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche**, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, **anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni**, per l'installazione delle colonnine di ricarica dei veicoli elettrici, per l'installazione di impianti solari fotovoltaici anche su strutture pertinenziali agli edifici. L'articolo 33, comma 1, lettera a), del [decreto legge n.77 del 2001](#), riconosce l'agevolazione fiscale anche agli interventi volti alla

eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi (articolo 16-*bis*, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#)- TUIR), anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni, eseguiti **congiuntamente agli interventi antisismici** previsti dalla disciplina del sismabonus. Il beneficio è riconosciuto a condizione che tali interventi **siano eseguiti congiuntamente** ad almeno uno degli interventi antisismici sopra richiamati e che non siano già richiesti per interventi di efficienza energetica.

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

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

In merito all'applicazione della misura agli interventi volti alla eliminazione delle barriere architettoniche il Governo nella risposta all'interrogazione [5-05839 Fragomeli](#) ha precisato che la presenza, nell'edificio oggetto degli interventi, di «persone di età superiore a sessantacinque anni», sia, in ogni caso, irrilevante ai fini dell'applicazione del beneficio, atteso che, come ribadito con la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 19/E dell'8 luglio 2020, 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 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.

Si segnala in merito all'applicazione dell'agevolazione fiscale agli interventi trainati che il comma 2, dell'articolo 5, del sopracitato decreto del MISE, stabilisce che **le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti**. Solo in tal caso agli interventi trainati si applica la medesima percentuale di detrazione degli interventi trainanti. In pratica le spese sostenute per gli interventi trainanti devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

In merito alle colonnine di ricarica, il nuovo comma 8 dell'articolo 119, introdotto dal comma 66 della legge di bilancio 2021, prevede che per le spese sostenute per gli interventi di **installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici** negli edifici, la detrazione è riconosciuta nella misura del 110 per cento nel rispetto dei seguenti **limiti di spesa e fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione**:

Colonnine di ricarica

- **2000 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;
- **1500 euro per edifici plurifamiliari o condomini** che installino un numero massimo di otto colonnine;
- **1200 euro per edifici plurifamiliari o condomini** che installino un **numero superiore ad otto colonnine**.

L'agevolazione si intende riferita a una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare.

Disciplina comune

Gli interventi di efficientamento energetico, **trainanti e gli eventuali trainati devono assicurare, nel loro complesso, anche congiuntamente agli interventi di installazione di impianti fotovoltaici con eventuali sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno due classi energetiche** o, se non possibile, il conseguimento

Efficientamento energetico

della classe energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica-A.P.E. ([articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192](#)) prima e dopo l'intervento, rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

La legge bilancio 2021 chiarisce che sono compresi fra gli edifici che accedono alle detrazioni **anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica 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, anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, **raggiungano una classe energetica in fascia A**.

Nel caso in cui l'edificio si trovi già in classe energetica A3 basterà salire alla classe successiva A4 per veder riconosciuta la detrazione al 110%.

Il comma 15 dell'articolo 119 chiarisce che rientrano tra le **spese detraibili anche quelle sostenute per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni nonché del visto di conformità**.

Spese per
attestazioni e
asseverazioni

L'Agenzia delle entrate ha specificato che conseguentemente la detrazione spetta anche per:

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

Interventi a supporto della liquidità delle imprese edilizie

L'[articolo 9 del decreto legge n.176 del 2022](#) contiene, altresì, una misura finalizzata a sopperire alle **esigenze di liquidità delle imprese** che hanno realizzato interventi edilizi rientranti nella disciplina del **superbonus**. Si prevede a tal fine **che SACE possa concedere garanzie** in favore di banche, istituzioni finanziarie e soggetti abilitati al credito, per finanziamenti a favore di imprese che realizzano interventi relativi al superbonus. In particolare, la norma prevede che **la SACE può concedere le garanzie** introdotte dall'[articolo 15 del decreto legge n. 50 del 2022](#) alle condizioni, secondo le procedure e nei termini ivi previsti, in favore di banche, di istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e degli altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, **per finanziamenti sotto qualsiasi forma, strumentali a sopperire alle esigenze di liquidità delle imprese con sede in Italia**.

Tali imprese devono rientrare nella categoria del codice ATECO 41 (costruzione di edifici residenziali e non residenziali) e 43 (lavori di costruzione specializzati) che realizzano interventi rientranti nella disciplina prevista della detrazione al 110 per cento-superbonus. **I crediti di imposta eventualmente maturati dall'impresa alla data del 25 novembre 2022 possono essere considerati** dalla banca o istituzione finanziatrice **quale parametro ai fini della valutazione del merito del credito** di impresa richiedente il finanziamento e della predisposizione delle relative condizioni contrattuali.

I soggetti beneficiari

I soggetti che possono beneficiare dell'agevolazione fiscale sono:

- **i condomini** e, come previsto dal comma 66 della legge di bilancio 2021, **le persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su **edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate**, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche;
- **le persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni;
- gli **Istituti autonomi case popolari** (Iacp), comunque denominati, nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di *in house providing*. In particolare, la detrazione spetta per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica.

- **le cooperative di abitazione a proprietà indivisa.** La detrazione spetta per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- **le organizzazioni non lucrative di utilità sociale** (di cui all'[articolo 10, del decreto legislativo n. 460/1997](#)), **le organizzazioni di volontariato** iscritte nei registri di cui alla [legge n. 266/1991](#), e **le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano**, previsti dall'[articolo 7 della legge n. 383/2000](#);
- **le associazioni e società sportive dilettantistiche** iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del [decreto legislativo n. 242/1999](#), **limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.**

Ai fini della detrazione, le persone fisiche che sostengono le spese devono **possedere o detenere** l'immobile oggetto dell'intervento **in base ad un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente.** La data di inizio dei lavori deve risultare dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà effettuata nei modi e nei termini previsti dal [decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445](#). In particolare, i soggetti beneficiari devono possedere l'immobile **in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento** (usufrutto, uso, abitazione o superficie) **o altrimenti detenere** l'immobile in base ad un **contratto di locazione**, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

Ambito soggettivo di applicazione: alcuni chiarimenti

La [citata circolare dell'Agenzia delle entrate 24/E del 2020](#) ha fornito numerosi chiarimenti per delimitare ulteriormente il perimetro dell'ambito soggettivo di applicazione del superbonus chiarendo che:

- la **detrazione spetta anche alle comunità energetiche rinnovabili** costituite in forma di enti non commerciali o da parte di condomini che aderiscono alle configurazioni, limitatamente alle spese sostenute per impianti a fonte rinnovabile gestiti dai predetti soggetti;
- nel caso in cui gli interventi siano eseguiti mediante contratti di **locazione finanziaria**, **la detrazione compete all'utilizzatore** ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente;
- **la mancanza di un titolo di detenzione dell'immobile** risultante da un atto registrato, al momento dell'inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente, **preclude il diritto alla detrazione anche se si provvede alla successiva regolarizzazione**;
- sono ammessi a fruire della detrazione **anche i familiari del possessore o del detentore dell'immobile**, individuati ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del TUIR (**coniuge, componente dell'unione civile** di cui alla [legge 20 maggio 2016, n. 76](#), **parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado**) **nonché i conviventi di fatto** ai sensi della predetta [legge n. 76 del 2016](#), sempreché sostengano le spese per la realizzazione dei lavori. La detrazione spetta a tali soggetti, a condizione che: **a) siano conviventi con il possessore o detentore dell'immobile** oggetto dell'intervento alla data di inizio dei lavori o al momento sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente all'avvio dei lavori; **b) le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza.** La detrazione, pertanto, non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile nel caso di interventi effettuati su immobili che non sono a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato);
- la detrazione spetta anche ai contribuenti **persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni**, qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto **interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito privatistico** e, dunque, diversi da quelli strumentali, alle attività di impresa o arti e professioni nonché dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività e dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa. Tale limitazione riguarda esclusivamente gli interventi realizzati su unità immobiliari, in quanto i **soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni possono fruire del superbonus in relazione alle spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in**

condominio, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle spese in qualità di condòmini.

- il superbonus non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. *no tax area* o dei soggetti titolari esclusivamente di redditi derivanti dall'esercizio di attività d'impresa o di arti o professioni che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della [legge 23 dicembre 2014, n. 190](#), poiché il loro reddito, determinato forfettariamente è assoggettato ad imposta sostitutiva). Tali soggetti, tuttavia, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per il contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto anticipato dal fornitore o per la cessione del credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione.

Il Governo rispondendo all'interrogazione [5-06630](#), nella VI Commissione finanze alla Camera dei deputati, ha inoltre precisato che in merito all'applicazione del comma 10 dell'articolo 119, che prevede che per le persone fisiche il superbonus si applica limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, la predetta limitazione non è correlata agli immobili oggetto degli interventi, bensì ai contribuenti interessati dall'agevolazione. Pertanto, nel caso, ad esempio, di un soggetto che ha già utilizzato l'agevolazione per la riqualificazione energetica di due immobili, lo stesso non potrà fruire del superbonus con riferimento ad interventi di riqualificazione energetica realizzati su un altro immobile di cui è comproprietario al 50 per cento. L'altro comproprietario potrà fruire del Superbonus, in relazione alle spese sostenute, qualora non abbia, a sua volta, già fruito dell'agevolazione per interventi di efficienza energetica realizzati su altre due unità immobiliari

Le condizioni per il riconoscimento del superbonus ed il quadro sanzionatorio per i professionisti

Con riferimento alle **deliberazioni dell'assemblea del condominio** aventi per oggetto l'approvazione degli interventi e degli eventuali finanziamenti finalizzati agli stessi, nonché l'adesione all'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, si prevede che esse sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la **maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio**. Secondo una norma introdotta dal comma 66 della legge di bilancio 2021, le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto **l'imputazione a uno o più condòmini dell'intera spesa** riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse modalità e a condizione che **i condòmini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole**.

Deliberazioni
condominio

La detrazione è **concessa a condizione che la regolarità degli interventi sia asseverata** da professionisti abilitati, che devono anche attestare la **congruità delle spese** sostenute con gli interventi agevolati.

Asseverazioni e
attestazioni

In aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici, inclusi quelli antisismici (ad esempio obbligo del pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato) è necessario quindi acquisire:

- il visto di conformità, già necessario in caso di utilizzo del superbonus mediante cessione del credito o sconto in fattura, (comma 28 della legge bilancio 2022) anche nell'ipotesi di fruizione della detrazione nella dichiarazione dei redditi, tranne quando questa è presentata direttamente dal contribuente, sfruttando la precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale;

Si ricorda che il visto di conformità è rilasciato, ai sensi dell'[articolo 35 del decreto legislativo n. 241/1997](#), 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. Il soggetto che rilascia il visto di conformità verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

- ai fini sia dell'utilizzo diretto della detrazione nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito, è necessaria **l'asseverazione** del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. L'asseverazione è rilasciata al termine dei lavori o

per ogni stato di avanzamento dei lavori e attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e della effettiva realizzazione.

In base al comma 28 della legge di bilancio 2022 per la congruità dei prezzi, occorre fare riferimento, oltre ai prezziari individuati dal decreto Mise 6 agosto 2020, anche ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con [decreto del Ministro della transizione ecologica](#).

Successivamente alla conversione in legge del [decreto-legge n. 34 del 2020](#), sono stati pubblicati in *Gazzetta Ufficiale* i **decreti del MISE recanti i requisiti tecnici delle asseverazioni** per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici (anche in merito alla detrazione al 110% delle spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e di misure antisismiche sugli edifici cd. *Superbonus*).

Requisiti tecnici
per attestazioni
o asseverazioni

In sintesi il primo decreto definisce gli interventi che rientrano nelle agevolazioni ecobonus, bonus facciate e superbonus al 110%, in particolare specificando i **requisiti tecnici, nonché i costi massimali** per singola tipologia di intervento e i **soggetti ammessi alla detrazione**.

Il secondo decreto disciplina **la modulistica e le modalità di trasmissione dell'asseverazione** agli organi competenti, tra cui Enea, **le verifiche** ai fini dell'accesso al beneficio della detrazione diretta, alla cessione o allo sconto di cui all'art. 121 del decreto rilancio, nonché i **controlli** a campione sulla regolarità dell'asseverazione e le eventuali **sanzioni**. In particolare, nel decreto MISE sui requisiti tecnici sono presenti alcuni allegati che definiscono:

- (Allegato A) i **requisiti da indicare nell'asseverazione** per gli interventi che accedono alle detrazioni fiscali;
- (Allegato B) **la sintesi degli interventi ammessi alle detrazioni fiscali**, con il riferimento legislativo, la detrazione massima o l'importo massimo ammissibile, la percentuale di detrazione e il numero di anni su cui deve essere ripartita la detrazione;
- (Allegato C) **la scheda dati sulla prestazione energetica secondo i dati estratti dagli APE o AQE** da compilare esclusivamente per via telematica sull'apposito sito Enea;
- (Allegato D) la scheda informativa con i **dati identificativi necessari** per l'individuazione del soggetto beneficiario, dell'immobile oggetto di intervento, delle tipologie e delle caratteristiche tecniche degli interventi realizzati;
- (Allegato E) i **valori di trasmittanza massimi** consentiti per l'accesso alle detrazioni negli interventi di isolamento termico;
- (Allegato F) **le prestazioni minime che le pompe di calore** (pompe di calore elettriche o pompe di calore alimentate a gas) devono soddisfare per l'accesso alle detrazioni;
- (Allegato G) i **requisiti degli impianti e degli apparecchi a biomassa** devono possedere per l'accesso alle detrazioni;
- (Allegato H) **le modalità di calcolo delle prestazioni minime** riportate nell'allegato A, capitolo 3, che i **collettori solari** devono possedere per accedere alle detrazioni fiscali;
- Allegato I) i **massimali specifici di costo per gli interventi sottoposti a dichiarazione del fornitore o dell'installatore**.

Sempre il MISE, con il decreto pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* il [14 febbraio 2022](#), ha definito ulteriormente i **costi massimi specifici agevolabili**, per alcune tipologie di beni, nell'ambito delle detrazioni fiscali per gli edifici.

Si ricorda che tra le spese detraibili rientrano anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle asseverazioni e delle attestazioni. I **tecnici abilitati** devono asseverare la **congruità dei prezzi**, secondo le disposizioni del modificato comma 13-bis dell'articolo 119; occorre fare riferimento - oltre ai prezziari individuati dal [decreto MISE del 6 agosto del 2020](#) - anche ai **valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica**, da adottare entro il **9 febbraio 2022**. **Non è previsto l'obbligo del rilascio del visto di conformità** e delle relative asseverazioni/attestazioni, ai fini della fruizione dello sconto in fattura o della cessione del credito, **per le opere**, già classificate come attività **di edilizia libera e per gli interventi** di importo complessivo **non superiore a 10.000 euro**, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, **fatta eccezione per gli interventi relativi al cd. bonus facciate**.

Ai fini del rilascio delle attestazioni ed asseverazioni, i tecnici abilitati sono tenuti a stipulare una **polizza di assicurazione della responsabilità civile per ogni intervento** comportante attestazioni o asseverazioni, con **massimale pari agli importi dell'intervento** oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni.

Il **comma 2, lettera a), dell'articolo 28-bis**, del [decreto legge n.4 del 2022](#), che riproduce il testo dell'[articolo 2, comma 2, del decreto legge 13 del 2022](#), inserendo il comma 13-bis.1 all'articolo 119, prevede delle **nuove sanzioni per i professionisti incaricati di funzioni asseverative** nelle ipotesi di applicazione della detrazione del 110 per cento (**superbonus**), in particolare:

Sanzioni

- per gli interventi di **efficientamento energetico** il rispetto dei **requisiti richiesti e la corrispondente congruità delle spese** sostenute;

- per gli interventi di **adozione di misure antisismici** l'efficacia degli stessi interventi nonché la corrispondente congruità delle spese sostenute;
- per alcuni bonus edilizi la congruità delle spese ai fini dell'esercizio dell'opzione per la **cessione o per lo sconto** in luogo delle detrazioni fiscali.

La norma prevede che il tecnico abilitato il quale, nelle asseverazioni necessarie per beneficiare del superbonus o per esercitare l'opzione per la cessione o per lo sconto (rispettivamente comma 13 dell'articolo 119 e comma 1-ter, lettera b) dell'articolo 121, del richiamato decreto legge n.34), espone **informazioni false o omette di riferire informazioni rilevanti sui requisiti tecnici** del progetto di intervento o sulla **effettiva realizzazione** dello stesso ovvero **attesta falsamente la congruità delle spese** è punito con la **reclusione da due a cinque anni e con la multa da 50.000 a 100.000 euro**.

Se il fatto è commesso al fine di conseguire un ingiusto **profitto per sé o per altri** la **pena è aumentata**.

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

Sempre con riguardo alle condizioni per il riconoscimento del superbonus, l'[articolo 33 del decreto legge n.77 del 2021](#) ha **semplificato la disciplina per fruire del medesimo** stabilendo che attraverso una comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) è possibile attestare gli estremi del titolo abilitativo che ha previsto la costruzione dell'immobile o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione (rendendo **non più necessaria l'attestazione dello stato legittimo**, di cui all'[articolo 9-bis, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380](#)).

Cila

La norma, in particolare, stabilisce che gli **interventi rientranti nella misura del Superbonus, anche qualora riguardino le parti strutturali degli edifici o i prospetti, con esclusione di quelli comportanti la demolizione e la ricostruzione** degli edifici, **costituiscono manutenzione straordinaria** e sono realizzabili mediante CILA. Nella CILA sono attestati **gli estremi del titolo abilitativo** che ha previsto la costruzione dell'immobile oggetto d'intervento o del **provvedimento che ne ha consentito la legittimazione** ovvero è attestato che **la costruzione è stata completata in data antecedente al 1° settembre 1967**.

L'articolo 33-bis del citato decreto n. 77, che introduce un nuovo comma 13-*quiquies*, prevede altresì che in caso di opere già classificate come attività di **edilizia libera** (ai sensi dell'[articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380](#), del decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 2 marzo 2018 o della normativa regionale) **nella CILA è richiesta la sola descrizione dell'intervento**. In caso di varianti in corso d'opera queste sono comunicate a fine lavori e costituiscono integrazione della CILA presentata. **Non è richiesta, alla conclusione dei lavori, la segnalazione certificata di inizio attività** ([articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380](#)).

L'articolo 10-bis del [decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21](#) prevede che ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli [articoli 119 e 121 del decreto-legge n. 34 del 2020](#), **a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 30 giugno 2023**, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, relativi agli interventi previsti dal citato articolo 119 ovvero dall'articolo 121, comma 2, può essere affidata:

Qualificazione
impresa
esecutrice

a) **ad imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto** ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, **della occorrente qualificazione** del sistema unico di qualificazione degli esecutori di contratti pubblici ai sensi [dell'articolo 84 del codice dei contratti pubblici di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50](#);

b) **ad imprese che, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto** ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, **documentano al committente ovvero all'impresa subappaltante l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione di qualificazione** con uno degli organismi previsti dall'articolo 84 del codice dei contratti pubblici di cui al [decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50](#).

In base a quanto previsto, invece, dal **comma 2**, del medesimo articolo, **a decorrere dal 1° luglio 2023**, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, relativi agli interventi previsti è affidata esclusivamente

ad imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della occorrente qualificazione ai sensi dell'articolo 84 del codice dei contratti pubblici di cui al [decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50](#). Il **comma 3**, inoltre, precisa che in relazione ai lavori affidati alle imprese di cui alla lettera b) del comma 1, **la detrazione relativa alle spese sostenute a far data dal 1° luglio 2023 è condizionata all'avvenuto rilascio dell'attestazione di qualificazione sopra menzionata.**

Successivamente l'articolo 2-ter del [decreto legge n.11 del 2023](#), con norme di interpretazione autentica, ha stabilito che il predetto articolo 10-bis interpreta nel senso che, per i contratti di appalto e di subappalto stipulati in data compresa tra il 21 maggio 2022 (data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge n. 21 del 2022) e il 31 dicembre 2022, la condizione di essere in possesso della occorrente qualificazione (di cui alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 10-bis), oppure di documentare al committente ovvero all'impresa appaltatrice l'avvenuta sottoscrizione di un contratto (di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 10-bis), è sufficiente che risultino soddisfatte entro la data dell'1° gennaio 2023. Si dispone inoltre che la soglia di 516.000 euro debba essere calcolata avendo riguardo a ciascun singolo contratto di appalto e a ciascun singolo contratto di subappalto. Infine si chiarisce che l'articolo 10-bis, in quanto riferito alle spese sostenute per l'esecuzione dei lavori, deve interpretarsi nel senso della sua non applicazione (né dei relativi requisiti) con riguardo agli incentivi che agevolano le spese sostenute per l'acquisto di unità immobiliari, anziché le spese sostenute per l'effettuazione degli interventi.

I limiti di spesa ammessi alla detrazione e la decadenza dal beneficio fiscale

I limiti di spesa ammessi alla detrazione

I limiti di spesa ammessi alla detrazione variano a seconda del tipo di intervento e degli edifici oggetto dei lavori. L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili ed è imputato all'unità immobiliare oggetto dell'intervento: **il bonus, quindi, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa sulla base delle somme versate da ciascuno e documentate.** Nel caso in cui sul medesimo edificio siano effettuati **più interventi agevolabili**, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla **somma degli importi previsti per ciascuno di essi.**

L'Agenzia delle entrate nella richiamata [circolare](#) chiarisce le modalità del calcolo del limite massimi attraverso alcuni esempi: nel caso in cui due contribuenti comproprietari di un edificio unifamiliare sostengano spese per interventi di isolamento termico delle superfici opache, per i quali il limite di spesa è di 50.000 euro e di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, per il quale il limite di spesa è pari a euro 30.000, avranno diritto ad una detrazione pari al 110 per cento, calcolata su un importo di spesa complessivamente pari a 80.000, da ripartire in base alla spesa effettivamente sostenuta da ciascuno. 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.

Sempre nella medesima circolare, l'Agenzia delle entrate specifica che indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono, in linea con la prassi in materia, 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).

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.** In sostanza, 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.

L'[articolo 33 del decreto-legge n.77 del 2021](#), stabilisce che per **le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, per le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri e per le**

associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano il **limite di spesa ammesso** alle detrazioni del superbonus previsto per le singole unità immobiliari, **è moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi di efficientamento energetico, di miglioramento o di adeguamento antisismico e la superficie media di una unità abitativa immobiliare** (ricavabile dal [Rapporto Immobiliare](#) pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate), a condizione che siano in possesso dei seguenti requisiti:

- svolgano **attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali**, e i cui membri del consiglio di amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica;
- siano in possesso di **immobili rientranti nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4** a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito. Il titolo di comodato d'uso gratuito è idoneo all'accesso alle detrazioni a condizione che il contratto sia regolarmente registrato in data certa anteriore all'entrata in vigore (1 giugno 2021) della disposizione in esame.

Si ricorda che le categorie catastali richiamate si riferiscono a **collegi e convitti, educandati, ricoveri, orfanotrofi, ospizi, conventi, seminari e caserme** (B1) nonché a **case di cura e ospedali senza fine di lucro** (B2) o **con fine di lucro** (D4). L'articolo [33-bis del medesimo decreto legge n.77](#) stabilisce che, ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi di **dimensionamento del cappotto termico e del cordolo sismico non concorrono al conteggio della distanza e dell'altezza**, in deroga alle distanze minime riportate all'[articolo 873 del Codice Civile](#) (Distanze nelle costruzioni), per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici (articolo 16-bis del Testo unico del 22 dicembre 1986 n. 917) e per quelli rientranti nella disciplina del superbonus.

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. L'agenzia delle entrate ha chiarito che se **l'intervento realizzato ricade in diverse categorie agevolabili, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni**. Qualora, invece, si realizzino più interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, **il contribuente potrà fruire di ciascuna agevolazione, nell'ambito di ciascun limite di spesa, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese** riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Per una panoramica sulle altre agevolazioni fiscali volte a realizzare obiettivi di riqualificazione energetica e di recupero edilizio del patrimonio immobiliare si rinvia alla lettura del dossier: [Le agevolazioni fiscali per gli interventi edilizi](#).

Concorso più agevolazioni

La decadenza dal beneficio fiscale

Per gli interventi ricompresi nella disciplina del superbonus, la **decadenza del beneficio fiscale** ([articolo 49 del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001](#)) opera **esclusivamente** nei casi di:

- **mancata presentazione** della CILA;
- interventi realizzati in **difformità dalla CILA**;
- **assenza dell'attestazione dei dati richiesti** nel secondo periodo del nuovo comma 13-ter (titolo abilitativo che ha previsto la costruzione dell'immobile oggetto d'intervento o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione ovvero dell'attestazione che la costruzione è stata completata in data antecedente al 1° settembre 1967);
- non corrispondenza al vero delle attestazioni previste dalla disciplina del Superbonus (articolo 119, comma 14).

A tale proposito si segnala che il 4 agosto 2021 la Conferenza Unificata ha dato il via libera all'adozione del [modulo unico per la Cila-Superbonus](#).

La norma chiarisce, inoltre, che **resta impregiudicata ogni valutazione circa la legittimità** dell'immobile oggetto di intervento e precisa che **restano** in ogni caso **fermi**, se dovuti, **gli oneri di urbanizzazione** dovuti in base alla tipologia di intervento proposto.

L'articolo 33-bis del citato decreto n. 77, attraverso l'introduzione di un nuovo comma 5-bis, chiarisce altresì i termini di decadenza dalla detrazione in presenza di violazioni:

- **le violazioni meramente formali** che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo **non comportano la decadenza** delle agevolazioni fiscali limitatamente alla irregolarità od omissione riscontrata;
- nel caso in cui le violazioni riscontrate nell'ambito dei controlli da parte delle autorità competenti **siano rilevanti ai fini dell'erogazione degli incentivi, la decadenza dal beneficio si applica limitatamente al singolo intervento oggetto di irregolarità od omissione**.

Al fine di non perdere diritto alle **agevolazioni**, la norma prevede anche **un termine più ampio** per stabilire la propria residenza (lettera a), della nota II-bis), all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al [decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131](#)) nel caso di acquisto di immobili sottoposti ad uno o più interventi di efficientamento

energetico rientranti nel Superbonus. Chi acquista un **immobile oggetto di interventi di ristrutturazione** ha tempo **30 mesi dalla data di stipula dell'atto di compravendita, anziché 18**, per stabilirvi la residenza.

Cessione del credito e responsabilità dei cessionari

Come anticipato l'articolo 121 del decreto Rilancio stabilisce che, sino al 2025, i soggetti che sostengono spese per gli interventi rientranti nella disciplina prevista dall'articolo 119 possono **optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:**

- per un contributo, sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati**. 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;**
- per la **cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante.**

Successivamente l'articolo 2 del [decreto legge n. 11 del 2023](#) è intervenuto sulla disciplina sopra citata, stabilendo che **(a decorrere dal 17 febbraio 2023) tale facoltà non potesse più essere esercitata.**

Il medesimo articolo prevede tuttavia **delle deroghe al divieto introdotto al comma 1**. In particolare stabilisce che il divieto non si applica alle opzioni relative alle spese sostenute per gli interventi rientranti nella disciplina del superbonus che in data antecedente al 17 febbraio 2023 rispettino determinate condizioni, precisando che le norme introdotte al comma 1 non si applichino:

- per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini qualora risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata-CILA;
- per gli interventi effettuati dai condomini qualora risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risulti presentata la CILA;
- per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici qualora risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo. Si prevede inoltre che, con esclusivo riferimento alle aree classificate come **zone sismiche di categoria 1, 2 e 3**, le disposizioni in esame al periodo precedente si applichino anche alle spese per gli interventi già rientranti nell'ambito di applicazione dell'articolo 119 e dell'[articolo 121, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34](#), ricompresi in **piani di recupero del patrimonio edilizio esistente e di riqualificazione urbana** comunque denominati. Tali piani di recupero e di riqualificazione urbana, tuttavia, devono presentare **contenuti progettuali di dettaglio, attuabili a mezzo di titoli semplificati, che alla data di entrata in vigore del decreto in commento risultino approvati** dalle amministrazioni comunali a termine di legge e che concorrano al risparmio del consumo energetico e all'adeguamento sismico dei fabbricati previsti.

Vengono altresì esclusi gli interventi effettuati nei **comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009** e in quelli **danneggiati dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15 settembre 2022 nei territori della Regione Marche**, di quelli realizzati **dagli IACP, dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, nonché dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale o dalle organizzazioni di volontariato** e di quelli volti al **superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche** (con detrazione al 75 per cento).

L'articolo 1 del decreto legge n.11 **vieta** inoltre, sempre a partire dal 17 febbraio 2023, alle **pubbliche amministrazioni** di acquistare i **crediti di imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni per la cessione del credito e dello sconto in fattura.**

L'[articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020](#) prevede la possibilità di cedere il credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di **tre ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari** iscritti all'albo di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo ovvero di imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia.

Il decreto Aiuti ([decreto-legge n. 50 del 2022](#), articolo 14) ha stabilito **che alle banche, ovvero alle società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo tenuto dalla Banca d'Italia, è sempre consentita la cessione a favore di soggetti diversi dai**

consumatori o utenti. Successivamente, il [decreto legge n.115 del 2022](#) ha chiarito che la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari, nel caso di operazioni di cessione di agevolazioni indebitamente fruite, è limitata al caso di concorso nella violazione con dolo o colpa grave. La norma dispone inoltre che, per i crediti oggetto di cessione o sconto in fattura sorti prima dell'introduzione degli obblighi di acquisizione dei visti, delle asseverazioni e delle attestazioni richiesti *ex lege*, il cedente, a condizione che sia diverso dai soggetti qualificati (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a gruppi bancari, o imprese di assicurazione autorizzate in Italia) e che coincida con il fornitore, deve acquisire, ora per allora, la documentazione richiesta *ex lege* per limitare la responsabilità in solido del cessionario ai soli casi di dolo e colpa grave.

Il nuovo comma 1-*sexies* all'articolo 121 del [decreto-legge n. 34 del 2020](#), introdotto dal [decreto legge n.11 del 2023](#), consente inoltre alle banche, agli intermediari finanziari iscritti all'apposito albo e alle società appartenenti a un gruppo bancario e alle imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia, cessionarie dei crediti d'imposta legati agli interventi rientranti nel cd. Superbonus, in relazione agli interventi la cui spesa è stata sostenuta sino al 31 dicembre 2022, di utilizzare in tutto o in parte detti crediti per sottoscrivere emissioni di Buoni del Tesoro Poliennali, con scadenza non inferiore a dieci anni.

Tale sottoscrizione è autorizzata:

- nel limite del 10% della quota annuale che eccede i crediti di imposta sorti a fronte di spese legate al superbonus, già utilizzati in compensazione (ai sensi dell'[articolo 17 del decreto legislativo n. 241](#) del 1997, recante la disciplina generale dei versamenti unitari e delle compensazioni dei crediti);
- a condizione che il cessionario abbia esaurito la propria capienza fiscale nello stesso anno.

Con le modifiche introdotte dall'articolo 2 del sopra citato [decreto-legge n.11 del 2023](#) viene riconosciuta la possibilità di un allungamento dei termini per avvalersi dell'agevolazione fiscale nei casi di cessione dei crediti d'imposta legati al superbonus ([articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34](#)), agli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche (119-ter del [decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34](#)), nonché agli interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico (articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del [decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63](#)) aumentando in tal modo la capienza fiscale del cessionario. Si stabilisce infatti che, **limitatamente ai crediti d'imposta le cui comunicazioni di cessione o di sconto in fattura sono state inviate all'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo 2023, sia possibile ripartire l'utilizzo del credito residuo in 10 rate annuali.** Inoltre viene riconosciuta al contribuente, per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022 e relative agli interventi legati al superbonus, la possibilità di optare per il riparto della detrazione spettante in 10 quote annuali di pari importo, a partire dal periodo d'imposta 2023. L'opzione è irrevocabile ed è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023. Essa è esercitabile solo a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non sia indicata nella relativa dichiarazione dei redditi.

Il comma 1-*quater* dell'[articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020](#) (introdotto dall'art. 28, comma 1-*bis*, lett. a), n. 3), del [D.L. 27 gennaio 2022, n. 4](#)) stabilisce che i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni (prima cessione o sconto in fattura) relative al superbonus e agli altri bonus edilizi **non possono formare oggetto di cessioni parziali successive.**

In una **FAQ pubblicata il 19 maggio 2022**, l'Agenzia delle entrate chiariva sul punto che **il divieto di cessione parziale si intende riferito all'importo delle singole rate annuali** in cui è stato suddiviso il credito ceduto da ciascun soggetto titolare della detrazione; pertanto, le cessioni successive potranno avere ad oggetto (per l'intero importo) anche solo una o alcune delle rate di cui è composto il credito; le altre rate (sempre per l'intero importo) potranno essere cedute anche in momenti successivi, ovvero utilizzate in compensazione tramite modello F24 (in tale ultima eventualità, anche in modo frazionato). Invece, le singole rate non potranno essere oggetto di cessione parziale o in più soluzioni. Queste disposizioni si applicano ai crediti derivanti dalle prime cessioni e dagli sconti in fattura comunicati all'Agenzia delle entrate dal 1° maggio 2022, che saranno caricati, come di consueto, entro il giorno 10 del mese successivo.

L'opzione può essere effettuata in relazione **a ciascuno stato di avanzamento dei lavori** che, con riferimento agli interventi ammessi al *superbonus*, non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo. **Il primo stato di avanzamento, inoltre, deve riferirsi ad almeno il 30% e il secondo ad almeno il 60% dell'intervento medesimo.**

I crediti d'imposta, che non sono oggetto di ulteriore cessione, sono utilizzati in **compensazione attraverso il modello F24**. Il credito d'imposta è fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione. La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere fruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso. A tale proposito, si segnala che l'articolo 2-*quater* del [decreto legge n.11 del 2023](#) chiarisce che l'istituto cosiddetto della "compensazione orizzontale", ovvero della possibilità riconosciuta al contribuente di **compensare debiti e crediti nei confronti di enti impositori diversi**, si applica anche ai crediti ceduti a norma dell'articolo 121.

Non si applica il limite generale di compensabilità previsto per i crediti di imposta e contributi pari a 700.000 euro (elevato a 2 milioni di euro dal comma 72 della legge di bilancio 2022), né il limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi. Inoltre, non si applica il divieto di utilizzo dei crediti in compensazione, in presenza di debiti iscritti a ruolo per importi superiori a 1.500 euro. La cessione può essere disposta in favore:

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

Dal 4 febbraio 2022 è disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate il [nuovo modello](#) per la comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica con le relative istruzioni e specifiche tecniche alla luce delle modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2022 ([legge n. 234/2021](#)). Sempre sul sito dell'Agenzia delle entrate è consultabile una [guida](#) nella quale sono descritti i passaggi necessari per accedere alla procedura *web* predisposta per gestire i crediti d'imposta acquisiti perché ceduti dai beneficiari.

Lo sconto è fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese.

La quota dei crediti d'imposta che non è utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento non può essere utilizzata negli anni successivi, né richiesta a rimborso o ulteriormente ceduta. In alternativa all'utilizzo diretto, i cessionari e i fornitori possono cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, **a partire dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione**, con facoltà di successiva cessione.

L'articolo 28-*ter* del decreto legge n.4 stabilisce che per i crediti d'imposta ceduti che non possono essere utilizzati in quanto oggetto di sequestro disposto dall'Autorità giudiziaria, il termine per l'utilizzo delle quote residue al momento del sequestro è aumentato di un periodo pari alla durata del sequestro stesso.

Il [decreto legge n. 115 del 2022](#) ha chiarito che **la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari**, nel caso di operazioni di cessione di agevolazioni indebitamente fruiti, è limitata al caso di concorso nella violazione con dolo o colpa grave. La norma dispone inoltre che, in ordine ai crediti oggetto di cessione o sconto in fattura sorti prima dell'introduzione degli obblighi di acquisizione dei visti, delle asseverazioni e delle attestazioni richiesti *ex lege*, il cedente, a condizione che sia diverso dai soggetti qualificati (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a gruppi bancari, o imprese di assicurazione autorizzate in Italia) e che coincida con il fornitore, deve acquisire, ora per allora, la documentazione richiesta *ex lege* per limitare la responsabilità in solido del cessionario ai soli casi di dolo e colpa grave.

L'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 33/E](#) ha fornito chiarimenti sulla disciplina della responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto in fattura e del cessionario del credito, qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta. Il testo fornisce inoltre una più specifica chiave di lettura degli indici di diligenza in capo agli acquirenti dei crediti d'imposta, che hanno un carattere esemplificativo e sono finalizzati a rendere omogenea e trasparente l'azione

Responsabilità
fornitore e
cessionario

dell'Agenzia sul territorio nazionale. Nella circolare l'Agenzia fornisce delle ipotesi esemplificative e non esaustive in cui sussistono il dolo e la colpa grave:

- il **dolo** ricorre quando il cessionario è consapevole dell'inesistenza del credito, come ad esempio nel caso in cui quest'ultimo abbia preventivamente concordato con l'asserito beneficiario originario le modalità di generazione e fruizione dello stesso ovvero qualora il carattere fittizio del credito sia manifestamente evidente ad un primo esame, da chiunque condotto, e ciononostante il cessionario proceda comunque all'acquisizione e alla compensazione dello stesso nel modello F24, traendo un beneficio fiscale indebito correlato al credito inesistente;
- la **colpa grave** ricorre quando il cessionario abbia omesso, in termini "macroscopici", la diligenza richiesta, come, ad esempio, nel caso in cui l'acquisto dei crediti sia stato eseguito in assenza di documentazione richiesta a supporto degli stessi o in presenza di una palese contraddittorietà della documentazione prodotta dal cedente (ad esempio, nel caso in cui l'asseverazione si riferisca a un immobile diverso da quello oggetto degli interventi agevolati).

I commi da 6-*bis* a 6-*quater* dell'articolo 121, introdotti dal [decreto legge n.11 del 2023](#), circoscrivono il perimetro della responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari, nel caso di operazioni di cessione di agevolazioni indebitamente fruite. Il comma 6-*bis* stabilisce che, ferma l'ipotesi di dolo e fermo altresì il divieto di acquisto dei crediti (articolo 122-*bis*, comma 4 del [decreto-legge n. 34 del 2020](#)) da parte dei soggetti obbligati al rispetto della normativa antiriciclaggio, ove ricorrano i presupposti per la segnalazione di operazioni sospette o l'astensione dal compimento delle operazioni (di cui agli articoli 35 e 42 del [DPR n. 231 del 2007](#)), il concorso nella violazione che determina la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari è, in ogni caso, escluso con riguardo ai cessionari, in presenza delle seguenti due condizioni (che devono ricorrere congiuntamente):

- a) che dimostrino di aver acquisito il credito di imposta;
- b) che siano in possesso di una specifica documentazione, relativa alle opere che hanno originato il credito di imposta, le cui spese detraibili sono oggetto delle opzioni per la cessione del credito o dello sconto in fattura.

Il comma 6-*ter* estende l'esclusione di responsabilità ai cessionari che acquistano i crediti d'imposta da una banca o da una società quotata (ovvero da banche o società appartenenti a un gruppo), facendosi rilasciare una attestazione di possesso, da parte della banca, della società quotata o della diversa società del gruppo cedente, di tutta la documentazione mentre il comma 6-*quater* chiarisce che il mancato possesso di parte della documentazione rilevante non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo o colpa grave del cessionario. Tale soggetto può dunque fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o non gravità della negligenza. Inoltre si stabilisce che l'onere della prova della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave del cessionario grava sull'ente impositore, ai fini della contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale.