



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

DOCUMENTO DI RICERCA

IL SUPERBONUS 110%: CHECK LIST VISTO DI CONFORMITÀ ECOBONUS E SISMABONUS

Giuseppe Avanzato

Nicolò La Barbera

Pasquale Saggese





ABSTRACT

Il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazione dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (c.d. Decreto “Rilancio”), ha incrementato al 110% la detrazione per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per specifici interventi di efficientamento energetico o di riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. Superbonus).

Nel presente documento, viene fornito un quadro d’insieme dei controlli che devono essere effettuati ai fini dell’apposizione del visto di conformità sull’apposita comunicazione da inoltrare all’Agenzia delle entrate per attestare la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d’imposta, nei casi di opzione per la cessione del credito d’imposta o per lo sconto in fattura.

Il documento è aggiornato con le modifiche apportate dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (c.d. “Legge di bilancio 2021”), la quale prevede, tra l’altro, l’estensione dell’agevolazione per le spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e, in determinate condizioni, fino al 30 giugno 2023.



SOMMARIO

1. PREMESSA.....	5
2. IL VISTO DI CONFORMITÀ AI FINI DEL SUPERBONUS.....	6
2.1. Caratteristiche principali.....	6
2.2. Abilitazione all'apposizione del visto da parte dei professionisti.....	8
2.3. Regime sanzionatorio.....	9
3. DOCUMENTAZIONE DA CONTROLLARE PER IL RILASCIO DEL VISTO.....	10
3.1. Idoneo titolo di possesso o di detenzione dell'immobile.....	10
3.2. Trasferimento dell'immobile mortis causa.....	14
3.3. Possesso di redditi imponibili in Italia.....	14
3.4. Abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare.....	16
3.5. Relazioni tecniche e asseverazioni preventive all'avvio dei lavori.....	17
3.6. Prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti.....	19
3.7. Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda Sanitaria Locale.....	20
3.8. Certificato catastale o domanda di accatastamento.....	21
3.9. Atto di cessione dell'immobile o atto successivo.....	21
3.10. Documenti comprovanti il sostenimento della spesa.....	21
3.11. Bonifico bancario o postale attestante il pagamento delle fatture/ricevute fiscali comprovanti il sostenimento della spesa.....	24
3.12. Documentazione relativa alle spese il cui pagamento può non essere eseguito con bonifico.....	25
3.13. Dichiarazione sostitutiva attestante il rispetto del limite massimo di spesa ammissibile.....	25
3.14. Dichiarazione sostitutiva dalla quale risulti che il contribuente non fruisce di eventuali altri contributi riferiti agli stessi lavori o che le spese agevolate sono state calcolate al netto di tali eventuali altri contributi.....	25
3.15. Specifica documentazione per le spese sulle parti comuni.....	26
3.16. Ricevuta di trasmissione all'Enea della scheda descrittiva dell'intervento eseguito.....	27
3.17. Asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.....	28
3.18. Polizza di assicurazione del professionista che redige l'asseverazione.....	30



3.19. Consenso alla cessione del credito o sconto in fattura da parte del cessionario/fornitore.....	31
4. DOCUMENTAZIONE DA VERIFICARE (SINTESI).....	31
5. COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE PER LA CESSIONE/SCONTO ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE.....	34
6. COMPENSI PROFESSIONALI.....	35



1. Premessa

Il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazione dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (c.d. Decreto “Rilancio”), nell’ambito delle misure di sostegno all’economia previste per fronteggiare le difficoltà economiche e finanziarie connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19, con l’articolo 119 ha incrementato al 110% l’aliquota di detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, per specifici interventi di efficientamento energetico o di riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. Superbonus).

Successivamente, la legge 30 dicembre 2020, n. 178 (c.d. “Legge di bilancio 2021”) ha esteso l’ambito temporale del beneficio alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 (31 dicembre 2022, per gli IACP) e, a determinate condizioni, fino al 31 dicembre 2022 (30 giugno 2023, per gli IACP). È stato previsto altresì che la detrazione relativa alla parte di spesa sostenuta nel 2022 dovrà essere ripartita tra gli aventi diritto in quattro quote annuali di pari importo, anziché in cinque (per gli IACP devono essere ripartite in quattro quote le spese sostenute dal 1° luglio 2022¹).

La legge di bilancio 2021 ha inoltre esteso l’ambito di applicazione dell’agevolazione agli interventi effettuati da persone fisiche su parti comuni di edifici, da esse interamente posseduti, composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate.

È stato, inoltre, riconosciuto l’ecobonus agevolato al 110% per gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche ed è stato specificato che gli interventi di coibentazione del tetto sono agevolati anche nel caso in cui i locali sottostanti non siano riscaldati. È stato disposto altresì che le agevolazioni possano essere fruite anche per interventi eseguiti su edifici privi di attestazione energetica (edifici collabenti).

Infine, sono stati modificati i limiti di spesa previsti per l’installazione delle colonnine di ricarica dei veicoli elettrici e sono stati meglio precisati i requisiti delle polizze assicurative di cui devono munirsi i professionisti tecnici che procedono all’asseverazione degli interventi agevolati.

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

L’articolo 121 del Decreto “Rilancio” ha, inoltre, previsto, per gli interventi espressamente elencati nel comma 2 (ivi compresi quelli che danno diritto al Superbonus), la possibilità di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi (c.d. sconto in fattura) o, in alternativa, per la cessione a soggetti terzi (compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari) del credito corrispondente alla detrazione spettante.

Per gli interventi che danno diritto al Superbonus, in caso di esercizio dell’opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito d’imposta, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti, il legislatore richiede l’apposizione del **visto di conformità** ai sensi dell’articolo 35 del decreto

¹ Cfr. Articolo 119, co. 3-bis, del d.l. n. 34/2020.



legislativo 9 luglio 1997, n. 241 su un'apposita comunicazione da inoltrare all'Agenzia delle entrate che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta. Il visto in parola può essere rilasciato solo dai soggetti abilitati (principalmente, commercialisti e consulenti del lavoro abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni).

Finalità di questo documento è quella di fornire un quadro d'insieme sui controlli che i soggetti abilitati sono chiamati ad effettuare ai fini di un corretto rilascio del visto di conformità.

2. Il visto di conformità ai fini del Superbonus

Il comma 11 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio" prevede che: *"Ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997"*.

Per cui, in ottemperanza alla norma richiamata, laddove il contribuente opti per la cessione del credito d'imposta o per lo sconto in fattura è indispensabile l'apposizione del visto di conformità da parte di uno dei soggetti abilitati sull'apposita comunicazione denominata *"comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica"*, che dovrà essere inviata telematicamente all'Agenzia delle entrate entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese per le quali viene esercitata l'opzione. Per le **spese sostenute nel 2020** la **comunicazione** può essere trasmessa **a partire dal 15 ottobre 2020 e fino al 15 aprile 2021²**.

2.1. Caratteristiche principali

Il visto di conformità, previsto per la cessione del credito d'imposta o lo sconto in fattura in caso di interventi che danno diritto al Superbonus, è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (c.d. **"visto leggero"**), ossia della disciplina in materia di visto di conformità sulle dichiarazioni fiscali. Tale tipologia di visto implica, come è noto, il riscontro della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni e i crediti d'imposta e lo scomputo delle ritenute d'acconto. Si tratta, a ben vedere, di un'**attività di controllo formale e non di merito svolta dal professionista** o dal responsabile del centro di assistenza fiscale incaricato, finalizzato ad evitare errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute e nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

² Termine così prorogato, da ultimo, dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. n. 83933/2021 del 30 marzo 2021. In precedenza, il provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. n. 2021/51374 del 22 febbraio 2021 aveva già prorogato il predetto termine dal 16 marzo al 31 marzo 2021.



Il visto di conformità può essere rilasciato soltanto dai **soggetti** indicati nell'articolo 3, comma 3, lettere a) e b) del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, ovvero da:

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dei consulenti del lavoro³;
- gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;
- i responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 dello stesso d.lgs. n. 241/1997.

Nel caso del Superbonus, il visto di conformità attesta, in base alla documentazione prodotta dal contribuente afferente l'intervento, la **sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta**.

I soggetti che rilasciano il visto di conformità devono anche verificare **la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai tecnici incaricati**, in quanto obbligatorie.

Le verifiche da effettuare, pur non riguardando i dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, si risolvono anche in questo caso in un mero **controllo formale di tipo documentale**, analogo a quello effettuato sulla documentazione prodotta dal contribuente ai fini del rilascio del visto di conformità sul Modello 730.

Nel caso in cui il professionista sia chiamato ad apporre il visto di conformità solo sulla comunicazione afferente gli interventi trainati, in quanto quella concernente l'intervento trainante è stata eseguita da altro soggetto abilitato, egli è in ogni caso tenuto ad acquisire la documentazione relativa agli interventi trainanti, che costituiscono il presupposto per l'accesso alla maggiore agevolazione, e quindi a verificare anche la presenza della asseverazione relativa a questi ultimi interventi⁴.

2.2. Abilitazione all'apposizione del visto da parte dei professionisti

Per poter rilasciare il visto di conformità, i professionisti abilitati devono presentare, alla Direzione regionale territorialmente competente in base al domicilio fiscale, una preventiva comunicazione contenente l'indicazione dei dati personali e dei luoghi dove è esercitata l'attività.

La comunicazione può essere consegnata a mano, inviata mediante raccomandata con ricevuta di ritorno ovvero inviata tramite PEC.

Per ottenere l'abilitazione al rilascio del visto, il professionista è tenuto a stipulare una polizza di assicurazione di responsabilità civile al fine di garantire ai propri clienti il risarcimento dei danni

³ Nella risposta a interpello n. 61 del 28 gennaio 2021 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il professionista abilitato ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettere a) e b) del d.P.R. n. 322/1998 qualora abbia diritto a fruire della detrazione potrà applicare autonomamente il visto di conformità previsto dall'articolo 119, comma 11, del Decreto "Rilancio".

⁴ Cfr. circolare Agenzia delle entrate 20 dicembre 2020, n. 30/E, risposta 6.7.1.



eventualmente provocati dall'attività prestata e assicurare all'Erario il risarcimento delle sanzioni amministrative irrogate al professionista per il rilascio di visti infedeli⁵.

Il massimale della polizza deve essere adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciati e, comunque, non deve essere inferiore a euro 3.000.000⁶.

Alla comunicazione alla DRE è necessario che il professionista allegghi:

- copia integrale della polizza assicurativa di responsabilità civile;
- dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dall'ordine di appartenenza.

Per il rilascio del visto il professionista deve inoltre:

- rispondere a requisiti professionali di onorabilità e moralità di alto profilo tali da poter offrire garanzia all'Erario e al contribuente che l'attività posta in essere è conforme alle disposizioni normative disciplinanti la materia;
- possedere la partita IVA;
- essere abilitato ai servizi telematici Entratel.

L'Agenzia delle entrate ha precisato che il professionista che esercita l'attività nell'ambito di un'associazione professionale, in cui almeno la metà degli associati sia costituita da soggetti indicati nell'articolo 3, comma 3, lettere a) e b) del d.P.R. n. 322/1998, può essere abilitato a rilasciare il visto di conformità anche se la **partita IVA** e l'**abilitazione ai servizi telematici Entratel** sussistono **in capo all'associazione professionale**⁷.

Può essere abilitato al rilascio del visto di conformità anche il **professionista con partita IVA socio di una società di servizi** in cui la maggioranza assoluta del capitale sociale sia posseduta da soggetti indicati nell'articolo 3, comma 3, lettere a) e b) del d.P.R. n. 322/1998, quand'anche l'**abilitazione ai servizi telematici Entratel** sia **detenuta dalla società di servizi partecipata**.

La Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale del professionista, verificato il contenuto della comunicazione da questi resa e accertata la regolarità della documentazione prodotta, inserisce il nominativo del professionista in un apposito "elenco informatizzato" dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità.

5 Cfr. la Guida al "Visto di conformità" dell'Agenzia delle entrate, p. 21.

6 Si ritiene che la polizza di assicurazione eventualmente già sottoscritta dal professionista per il rilascio dei visti di conformità sulle dichiarazioni fiscali possa valere anche per i visti di conformità apposti sulle comunicazioni dell'opzione per la cessione del credito d'imposta o per lo sconto in fattura relativa al Superbonus. Si consiglia tuttavia di verificare presso la propria Società di assicurazione l'idoneità e l'adeguatezza della polizza in corso di validità anche a questi ultimi fini.

7 Cfr. circolare n. 7/E del 26 febbraio 2015. Analogamente, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il professionista socio di una società tra professionisti può rilasciare il visto di conformità anche se sprovvisto di partita IVA, essendo la società partecipata comunque dotata di partita IVA (cfr. risoluzione n. 23/E del 14 aprile 2016).



2.3. Regime sanzionatorio

I soggetti abilitati al rilascio del visto sono responsabili per gli errori commessi in sede di controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità. Salvo che il fatto costituisca reato e ferma restando l'irrogazione delle sanzioni per le violazioni di norme tributarie, in caso di visto di conformità infedele sulla comunicazione in argomento, in base a quanto disposto dall'articolo 39, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 241/1997, trova applicazione la sanzione amministrativa da 258 a 2.582 euro.

Le violazioni sono contestate e le relative sanzioni sono irrogate dalla Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale del trasgressore, anche sulla base delle segnalazioni degli uffici territoriali dell'Agenzia delle entrate. Nei casi più gravi, potrà essere disposta la sospensione cautelare dell'attività di assistenza fiscale o persino la revoca dell'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni⁸.

I riferiti provvedimenti sono trasmessi anche agli ordini di appartenenza dei soggetti che hanno commesso la violazione, per l'adozione degli eventuali provvedimenti disciplinari.

All'uopo appare opportuno evidenziare che al soggetto che rilascia il visto non è altresì applicabile la specifica sanzione da € 2.000 a € 15.000 prevista dall'articolo 119 del Decreto "Rilancio", in quanto la stessa è chiaramente riferibile al tecnico che rilascia le asseverazioni e le attestazioni e non al soggetto che rilascia il visto.

3. Documentazione da controllare per il rilascio del visto

Il rilascio del visto di conformità è un'attività che richiede particolare attenzione alla luce delle responsabilità amministrative e talvolta anche penali derivanti da eventuali errori o infedeltà nell'effettuazione dei controlli da parte del professionista.

Appare evidente, dunque, la necessità di effettuare un esame scrupoloso della documentazione prodotta dal contribuente, allo scopo di vagliare l'effettivo rispetto dei numerosi adempimenti previsti dalla disciplina fiscale per il legittimo utilizzo del credito d'imposta previsto dall'articolo 119.

Di seguito, una rassegna dei principali documenti da **controllare e conservare** ai fini del corretto rilascio del visto di conformità⁹.

⁸ In particolare, in caso di ripetute violazioni ovvero di violazioni particolarmente gravi, è prevista la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità per un periodo da uno a tre anni. In caso di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione, è prevista l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità. Si considera violazione particolarmente grave il mancato pagamento della sanzione. Si ricorda inoltre che le sanzioni in materia di visto di conformità non sono oggetto della maggiorazione fino alla metà prevista dall'articolo 7, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, nei confronti di chi, nei tre anni precedenti, sia incorso in altra violazione della stessa indole non definita in modo agevolato. Per i casi in cui può essere disposta la sospensione o la revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività di assistenza fiscale, si veda altresì il comma 4 dell'articolo 39 del d.lgs. n. 241/1997.

⁹ Per tutta la documentazione esibita in copia occorre naturalmente verificare la conformità all'originale.



3.1. *Idoneo titolo di possesso o di detenzione dell'immobile*

Gli interventi previsti dal Superbonus potranno essere eseguiti da uno dei seguenti soggetti¹⁰:

- **Condòmini** e persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, con riferimento agli interventi su parti comuni di edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche¹¹;
- **persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, con riferimento agli interventi su unità immobiliari¹²;
- **istituti autonomi case popolari (IACP)**¹³ comunque denominati, nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica;
- **cooperative di abitazione a proprietà indivisa**, per gli interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- **organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)** di cui all'articolo 10 del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460;
- **organizzazioni di volontariato** iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266;
- **associazioni di promozione sociale (APS)** iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383¹⁴;

10 Cfr. articolo 119, comma 9, del d.l. n. 34/2020.

11 Cfr. Articolo 119, comma 9, lett. a), del Decreto "Rilancio", come modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. n), legge 30 dicembre 2020, n. 178, in vigore dal 1° gennaio 2021. Per tali soggetti, il comma 10 dell'articolo 119 in commento, come modificato dalla lettera o) del citato comma 66, stabilisce che il Superbonus si applica limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio. Per i medesimi soggetti il comma 8-bis dell'articolo 119, inserito dalla lettera m) del citato comma 66, prevede che il Superbonus spetti per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022 se alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

12 Anche per tali soggetti, il Superbonus si applica limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio. L'Agenzia delle entrate, nella circolare 8 agosto 2020, n. 24/E (par. 1.2), ha precisato che la fruizione del Superbonus riguarda unità immobiliari non riconducibili ai c.d. "beni relativi all'impresa" o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni. Ne consegue che, 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". Inoltre, 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. In tal caso, la detrazione spetta, in qualità di condòmini, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa o arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l'oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

13 Per questi soggetti il comma 3-bis dell'articolo 119, come modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. e), legge 30 dicembre 2020, n. 178, prevede che il Superbonus spetti anche per le spese sostenute dal 1° luglio 2022 al 31 dicembre 2022, fermo restando che per le spese sostenute dal 1° luglio 2022 la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. Inoltre, il nuovo comma 8-bis dell'articolo 119, inserito dalla lettera m) del citato comma 66, ha esteso l'agevolazione alle spese sostenute da tali soggetti fino al 30 giugno 2023 se alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

14 Con risposta a interpellato n. 64 del 28 gennaio 2021, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del d.lgs. n. 460/1997, le organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge n. 266/1991 e le associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al Superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle singole unità immobiliari. L'individuazione dei



- **associazioni e società sportive dilettantistiche** (Asd /Ssd) iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del d.lgs. 23 luglio 1999, n. 242¹⁵;
- **comunità energetiche rinnovabili** costituite in forma di enti non commerciali o da parte di condomini che aderiscono alle "configurazioni" di cui all'articolo 42-*bis* del d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8¹⁶.

Relativamente alle persone fisiche è possibile distinguere:

- a) contribuente proprietario¹⁷, nudo proprietario o titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- b) contribuente detentore dell'immobile quale locatario o comodatario;
- c) familiare convivente del proprietario o del detentore;
- d) socio di cooperativa a proprietà indivisa.

Ai fini della detrazione fiscale il contribuente deve essere in possesso di un titolo idoneo di possesso o di detenzione dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori.

Il titolo in parola deve essere, inoltre, di data antecedente alla data di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

La detrazione spetta anche al:

- a) coniuge assegnatario della casa coniugale, di proprietà esclusiva dell'altro coniuge, per i lavori svolti dopo la sentenza di separazione che costituisce titolo per l'assegnazione¹⁸;
- b) convivente di fatto di cui all'articolo 1, commi 36 e 37, della legge n. 76 del 2016;
- c) futuro acquirente dell'immobile a condizione che lo stesso sia stato immesso in possesso dello stesso con un preliminare di vendita registrato¹⁹.

In caso di mera detenzione dell'immobile, il contribuente deve essere in possesso di un valido contratto recante data antecedente l'avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio, quale ad esempio un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, **regolarmente registrato**. Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, infatti, al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, la mancanza, al momento dell'inizio dei lavori, di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato preclude il diritto alla detrazione, anche se si provvede alla successiva regolarizzazione²⁰.

limiti di spesa per tali soggetti va effettuata al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, applicando le regole contenute nel medesimo articolo 119, ovvero tenendo conto della natura degli immobili (edificio, condominio, ecc.) e del tipo di intervento da realizzare (isolamento termico, sostituzione impianto di riscaldamento, ecc.).

15 Limitatamente ai lavori destinati a immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

16 Limitatamente alle spese sostenute per impianti a fonte rinnovabile gestiti dai predetti soggetti.

17 In caso di comproprietà la ripartizione della detrazione non deve necessariamente tenere conto delle quote di possesso in quanto vale il principio dell'effettivo sostenimento della spesa.

18 Sul punto, cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 13/E del 9 maggio 2013, p. 1.2.

19 La detrazione spetta al futuro acquirente anche nelle ipotesi in cui non si perfezioni l'acquisto (cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 19/E dell'8 luglio 2020, pag. 245).

20 Sul punto, la cit. circ. Agenzia delle entrate n. 19/E del 2020, pag. 243.



Per i detentori dell'immobile la detrazione è, inoltre, subordinata al rilascio del **consenso all'esecuzione dei lavori** da parte del proprietario.

Tale consenso può essere acquisito in forma scritta anche successivamente all'inizio dei lavori a condizione, tuttavia, che sia formalizzato entro la data di presentazione della comunicazione dell'opzione di cessione/sconto della detrazione.

Per i soci di **cooperativa a proprietà indivisa**, quali detentori dell'immobile, è inoltre necessario acquisire l'**accettazione della domanda di assegnazione** da parte del CDA della cooperativa.

Nel caso in cui gli interventi siano eseguiti su immobili condotti in **locazione finanziaria** la detrazione compete all'utilizzatore dell'immobile ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente²¹.

Le spese per gli interventi che beneficiano del Superbonus possono essere altresì sostenute da **un familiare**²² del possessore o detentore dell'immobile oggetto dei lavori.

È il caso dei:

- familiari conviventi²³;
- componenti di unioni civili o conviventi di fatto di cui alla legge 20 maggio 2016, n. 76;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile di proprietà all'altro coniuge.

Per tali soggetti, tuttavia, si rendono necessarie le seguenti ulteriori precisazioni.

L'estensione dell'agevolazione ai familiari conviventi trova applicazione limitatamente ai lavori eseguiti su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", ovvero quelli nei quali può esplicarsi la convivenza, ma non in relazione ai lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione²⁴. La detrazione spetta al familiare per i costi sostenuti²⁵ per gli interventi effettuati su una qualsiasi delle abitazioni in cui si esplica la convivenza, indipendentemente dalla ubicazione della stessa, purché tale immobile risulti a disposizione²⁶. Non è dunque necessario che l'immobile sia adibito ad abitazione principale del possessore/detentore o del familiare convivente, può infatti trattarsi di residenze secondarie nelle quali potrebbe astrattamente realizzarsi la convivenza. Per detti motivi la detrazione non compete per le spese riferite ad immobili a disposizione di altri familiari (ad esempio, il marito non potrà fruire della detrazione per le spese di ristrutturazione di un

21 Cfr. articolo 4, comma 3, del decreto del Ministero dello sviluppo economico 6 agosto 2020, pubblicato in G.U. n. 246 del 5 ottobre 2020 (c.d. Decreto "Requisiti - Ecobonus").

22 Per familiari si intendono, a norma dell'articolo 5, comma 5, del TUIR, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

23 Per il familiare non convivente in possesso di contratto di comodato si applicano le regole generali previste per il detentore dell'immobile.

24 Cfr. circolare 31 maggio 2007, n. 36, par. 1.

25 Il familiare convivente, al fine di fruire della detrazione, deve avere sostenuto la spesa, in tutto o in parte, e ciò deve risultare dall'intestazione di fatture e bonifici. Tuttavia, è ammessa la detrazione in capo a detto familiare, a prescindere dalla circostanza che i documenti di spesa siano intestati o cointestati allo stesso, a condizione che tali documenti siano appositamente integrati con il nominativo del soggetto che ha sostenuto la spesa e con l'indicazione della relativa percentuale (cfr. circ. Agenzia delle entrate n. 19/E/2020 pag. 257 e 350).

26 Ai fini della detrazione, si considera a disposizione anche l'immobile oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, in quanto inagibile totalmente o parzialmente per cause di forza maggiore (ad esempio, a causa di un evento sismico o calamitoso).



immobile di proprietà della moglie dato in comodato alla figlia) o di terzi²⁷. Ferme restando le altre condizioni, la detrazione spetta anche se le **abilitazioni comunali** all'esecuzione dei lavori siano intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione²⁸.

Per il convivente di fatto²⁹ del possessore o detentore dell'immobile la detrazione spetta anche in assenza di un contratto di comodato. Il convivente di fatto che sostenga le spese, nel rispetto delle condizioni previste dalla normativa, può fruire della detrazione alla stregua di quanto illustrato per i familiari conviventi.

Lo *status* di familiare convivente deve sussistere al momento dell'avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente il predetto avvio³⁰ e può essere attestato tramite certificato dello stato di famiglia o, in alternativa, da **dichiarazione sostitutiva di atto notorio**.

3.2. *Trasferimento dell'immobile mortis causa*

In caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano **la detenzione materiale e diretta** dell'immobile. In sostanza, la detrazione compete a chi può disporre dell'immobile, a prescindere dalla circostanza che lo abbia adibito a propria abitazione principale³¹.

La detrazione si trasferisce all'erede che possedeva l'immobile al 31 dicembre dell'anno in cui è avvenuto il decesso, anche se questo è l'anno di sostenimento della spesa. Se la detenzione materiale e diretta dell'immobile è esercitata congiuntamente da più eredi, la detrazione è ripartita tra gli stessi in parti uguali³².

Qualora uno solo di essi abiti l'immobile, la detrazione spetta per intero a quest'ultimo non avendone più gli altri la disponibilità.

Alla luce di quanto precede, in caso di immobile pervenuto per successione è richiesto che ai fini del legittimo esercizio delle detrazioni fiscali il contribuente detentore dell'immobile oggetto dei lavori rediga una **autocertificazione**³³ che attesti la disponibilità del bene e la sua detenzione materiale e diretta.

3.3. *Possesso di redditi imponibili in Italia*

Trattandosi di detrazione dall'imposta lorda l'agevolazione in esame è ammessa entro il limite che trova capienza nella predetta imposta annua.

²⁷ Sul punto, cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 19/E/2020, pag. 244.

²⁸ Cfr. risoluzione Agenzia delle entrate 12 giugno 2002, n. 184.

²⁹ Poiché, ai fini dell'accertamento della "stabile convivenza", la legge n. 76/2016 richiama il concetto di famiglia anagrafica previsto dal regolamento anagrafico di cui al d.P.R. n. 223/1989 (risoluzione Agenzia delle entrate 28 luglio 2016, n. 64/E), tale *status* può risultare dai registri anagrafici o essere oggetto di autocertificazione resa ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445/2000.

³⁰ Non è necessario che lo *status* di convivenza permanga per l'intero periodo di fruizione della detrazione.

³¹ Cfr. circolare 10 giugno 2004, n. 24, risposta 1.1, richiamata dalla circolare n. 19/E/2020, pag. 251.

³² Cfr. circolare 5 marzo 2003, n. 15, par. 2. Inoltre, se l'immobile è locato la detrazione non spetta all'erede in quanto, sebbene ne sia proprietario, non ne può disporre.

³³ Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445/2000.



Tuttavia oltre al tradizionale utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, l'articolo 121 del Decreto "Rilancio" consente ai soggetti che sostengono le spese individuate dalla predetta norma la facoltà di optare 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 (cd. "sconto in fattura").
- per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

Sull'argomento, l'Agenzia delle entrate³⁴ ha chiarito che l'accesso al beneficio è previsto **anche** per i soggetti che possiedono esclusivamente **redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva** (il riferimento, in quest'ultimo caso, è ai contribuenti che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190) in quanto *"Ai fini dell'esercizio dell'opzione, non rileva, infatti, la circostanza che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile oppure che l'imposta lorda sia assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta, essendo tale istituto (n.d.r.: cessione del credito/sconto in fattura) finalizzato ad incentivare l'effettuazione degli interventi indicati nel comma 2 dell'articolo 121 prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente in virtù delle modalità di tassazione del contribuente potenzialmente soggetto ad imposizione diretta"*.

Tuttavia, detta possibilità sarebbe in ogni caso preclusa, a parere della stessa Agenzia, *"ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito"*. Un caso tipico, proposto in tal senso nel citato documento di prassi, è quello *"delle persone fisiche non residenti in Italia che detengono l'immobile oggetto degli interventi in base ad un contratto di locazione o di comodato"*³⁵.

Inoltre, con riferimento all'acquisto di immobili ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3, oggetto di interventi di ristrutturazione mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione, l'Agenzia delle entrate³⁶ ha riconosciuto il diritto a fruire dell'agevolazione prevista dal c.d. "sismabonus acquisti" nella versione Superbonus, ferma restando la presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste, al soggetto non residente promissario acquirente di un immobile in Italia, il quale per effetto di detto acquisto diviene titolare di reddito fondiario. Tale soggetto, in mancanza di un'imposta lorda sulla

34 Cfr. circolare n. 24/E/2020, pag. 10.

35 Nella risposta a interpello n. 486 del 19 ottobre 2020, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che un frontaliere residente in uno dei Comuni italiani presenti nella fascia entro i 20 km dal confine con la Svizzera, con reddito da lavoro dipendente tassato esclusivamente in Svizzera (Stato in cui l'attività lavorativa è svolta), può fruire del Superbonus, secondo le modalità alternative più volte richiamate, se proprietario di una casa in Italia e titolare unicamente, quindi, del relativo reddito fondiario. La stessa conclusione è stata tratta dall'Agenzia delle entrate, nella risposta a interpello n. 500 del 27 ottobre 2020, per un contribuente fiscalmente residente all'estero, proprietario di un immobile in Italia all'interno di un condominio e, quindi, titolare del relativo reddito fondiario.

36 Cfr. risposta a interpello n. 91 dell'8 febbraio 2021.



quale operare la detrazione del 110%, potrà optare per la fruizione del Superbonus in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del Decreto "Rilancio".

Alla luce di quanto precede, il contribuente potrà fruire del Superbonus indipendentemente dalla capienza della sua imposta lorda o dalla circostanza che lo stesso possieda solo redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposizione sostitutiva, mentre il diritto alla detrazione viene meno laddove il medesimo non sia titolare di alcun reddito imponibile (es. soggetto privo di redditi e mero detentore dell'immobile).

3.4. Abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare

Prima dell'inizio dei lavori occorre essere in possesso delle eventuali **abilitazioni amministrative**, richieste dalla vigente legislazione edilizia, in relazione alla tipologia di lavori da realizzare.

In estrema sintesi, e senza entrare nel merito della normativa di riferimento³⁷, è possibile suddividere le varie tipologie di intervento in:

1. interventi in **edilizia libera** i quali per essere realizzati non necessitano di alcun titolo abilitativo (CIL);
2. interventi in **attività libera** realizzabili solo a seguito di una **comunicazione asseverata di inizio lavori** (CILA);
3. attività edilizia soggetta a **permesso di costruire**, oppure, nei casi previsti dall'articolo 23 del d.P.R. n. 380/2001, a **segnalazione certificata di inizio attività in alternativa al permesso di costruire** (c.d. "Super SCIA");
4. attività edilizia soggetta a **segnalazione certificata di inizio attività** (SCIA) ovvero interventi edilizi non rientranti nelle altre categorie elencate.

Si precisa che nel caso in cui la normativa edilizia applicabile non preveda alcun titolo abilitativo per la realizzazione di interventi agevolati che danno diritto al Superbonus (es. attività libera), è sufficiente una **dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa direttamente dal contribuente ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445 del 2000**, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, sebbene i medesimi non necessitino di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente³⁸.

Si ricorda che gli interventi edilizi per i quali è richiesto il titolo abilitativo del permesso di costruire o della SCIA alternativa al permesso di costruire (c.d. "Super-SCIA") sono:

- gli interventi di nuova costruzione e gli interventi di ristrutturazione urbanistica, di cui alle lettere e) ed f) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 380/2001³⁹;

³⁷ Per approfondimenti, vedi d.P.R. n. 380/2001, d.lgs. n. 222/2016 e decreto Ministero delle Infrastrutture e Trasporti del 2 marzo 2018, nonché, da ultimo, le novità in materia recante dagli articoli 10 e 10-*bis* del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76 (c.d. Decreto "Semplificazioni"), convertito con modificazioni dalla legge 11 settembre 2020, n. 120.

³⁸ Circolare Agenzia delle entrate 1° giugno 2012, n. 19, risposta 1.5.

³⁹ Per questi interventi, la SCIA in alternativa al permesso di costruire è possibile solo "qualora siano disciplinati da piani attuativi comunque denominati, ivi compresi gli accordi negoziali aventi valore di piano attuativo, che contengano precise



- gli interventi di ristrutturazione edilizia, di cui alla lett. d) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 380/2001, ma limitatamente a quelli di natura c.d. "pesante"⁴⁰.

Gli interventi di ristrutturazione edilizia "pesante" sono quelli che⁴¹:

- portano "ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente", quando comportano "anche modifiche della volumetria complessiva degli edifici";
- oppure, "limitatamente agli immobili compresi nelle zone omogenee A", comportano "mutamenti della destinazione d'uso";
- oppure, con riguardo agli immobili sottoposti a tutela storico, artistica o paesaggistica ai sensi del d.lgs. n. 42/2004, comportano "modificazioni della sagoma o della volumetria degli edifici e dei prospetti".

Gli interventi edilizi per i quali è invece richiesto il titolo abilitativo della SCIA (non alternativa al permesso di costruire) sono:

- gli interventi di manutenzione straordinaria, di cui alla lett. b) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 380/2001, limitatamente a quelli di natura c.d. "pesante";
- gli interventi di restauro e di risanamento conservativo, di cui alla lett. c) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 380/2001, limitatamente a quelli di natura c.d. "pesante";
- gli interventi di ristrutturazione edilizia, di cui alla lett. d) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 380/2001, limitatamente a quelli di natura c.d. "leggera".

Gli interventi di manutenzione straordinaria "pesante" sono quelli che riguardano "le parti strutturali dell'edificio o i prospetti"⁴².

Gli interventi di restauro e risanamento conservativo "pesante" sono quelli che riguardano "le parti strutturali dell'edificio"⁴³.

3.5. Relazioni tecniche e asseverazioni preventive all'avvio dei lavori

Per gli **interventi di efficienza energetica**, in base a quanto disposto dall'articolo 6 del decreto interministeriale 6 agosto 2020 che definisce i requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici (c.d. **Decreto "Requisiti - Ecobonus"**), è **sempre** necessario il deposito all'ufficio competente del Comune in cui è ubicato l'immobile oggetto degli interventi, unitamente alla documentazione necessaria per l'avvio dei lavori, della **relazione tecnica di progetto**

disposizioni plano-volumetriche, tipologiche formali e costruttive, la cui sussistenza sia stata esplicitamente dichiarata dal competente organo comunale in sede di approvazione degli stessi piani o di ricognizione di quelli vigenti" (art. 23, comma 01, lett. b), del d.P.R. n. 380/2001). Per gli interventi di nuova costruzione, la SCIA in alternativa al permesso di costruire è possibile anche se risulta verificato il solo requisito di essere "in diretta esecuzione di strumenti urbanistici generali recanti precise disposizioni plano-volumetriche" (art. 23, comma 01, lett. c), del d.P.R. n. 380/2001).

⁴⁰ Per questi interventi, la SCIA in alternativa al permesso di costruire è sempre possibile (art. 23, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 380/2001).

⁴¹ Cfr. articolo 10, comma 1, lett. c), del d.P.R. n. 380/2001.

⁴² Cfr. articolo 22, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 380/2001.

⁴³ Cfr. articolo 22, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 380/2001.



prevista dall'articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 192/2005 e successive modificazioni⁴⁴ secondo i modelli riportati nel decreto interministeriale 26 giugno 2015 "Schemi e modalità di riferimento per la compilazione della relazione tecnica di progetto ai fini dell'applicazione delle prescrizioni e dei requisiti minimi di prestazione energetica negli edifici", o modulistica prevista da disposizioni regionali sostitutive, comprensiva di tutti gli allegati⁴⁵.

In caso di **interventi di riduzione del rischio sismico**, all'avvio dei lavori sarà necessario invece depositare presso lo sportello unico competente l'**asseverazione della classe di rischio** dell'edificio precedente l'intervento e di quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato⁴⁶. Secondo la costante prassi dell'Agenzia delle entrate⁴⁷ un'asseverazione tardiva non consentirebbe di avvalersi delle detrazioni⁴⁸.

44 La relazione energetica (da non confondere con l'APE) è il documento previsto dal d.lgs. n. 192/2005 (già introdotto dalla legge n. 10/1991), nel quale sono definiti i dati tecnici e costruttivi dell'edificio e degli impianti e le prescrizioni in materia di contenimento del consumo energetico da rispettare in fase di costruzione (isolamenti, ponti termici, rendimenti impianti, ecc.). Il documento fornisce quindi informazioni relative alle prestazioni ed al rendimento energetico del sistema edificio-impianti, considerando anche eventuali contributi provenienti da fonti rinnovabili. Il contenuto della relazione energetica non è sempre uguale, ma differisce a seconda del tipo di intervento eseguito sull'edificio in esame.

45 In mancanza di ulteriori comunicazioni, la data di inizio lavori può essere desunta anche dalla predetta relazione tecnica di progetto.

46 Cfr. articolo 3 comma 2 del decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58.

47 Cfr. circolare 8 luglio 2020, n. 19/E, p. 277.

48 Ai sensi del comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58, l'asseverazione, unitamente al progetto degli interventi di riduzione del rischio sismico cui l'asseverazione si riferisce, deve essere allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire "al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori". L'inciso "tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori" è stato aggiunto in sede di riformulazione del citato comma 3 dell'articolo 3 del d.m. n. 58/2017 a cura dell'articolo 1, comma 1, lett. b), del d.m. 9 gennaio 2020, n. 24. Grazie a questa integrazione, l'asseverazione può considerarsi tempestivamente presentata anche se viene allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire (PdC) in un momento successivo a quello di deposito della SCIA o della richiesta di PdC, ma antecedente a quello di inizio dei lavori. Sul punto, giova peraltro segnalare che, secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate resa nelle risposte a interpello 24 febbraio 2021, n. 127 e 18 marzo 2021, n. 192, questa maggiore "flessibilità" non varrebbe con riguardo ai titoli abilitativi richiesti prima del 16 gennaio 2020, ossia prima della data di entrata in vigore del citato d.m. 9 gennaio 2020, con la conseguenza che per le segnalazioni certificate di inizio attività o le richieste di permesso di costruire presentate fino al 15 gennaio 2020 allo sportello unico competente, di cui all'articolo 5 del d.P.R. n. 380/2001, l'eventuale mancata allegazione dell'asseverazione continuerebbe a comportare la tardività della medesima (con tutte le conseguenze che da tale tardività discendono), ivi compreso il caso in cui venga presentata prima dell'inizio dei lavori. Questa impostazione pare alquanto discutibile anche in ragione del fatto che la *ratio* della modifica apportata dal d.m. 9 gennaio 2020 al comma 3 dell'articolo 3 del d.m. n. 58/2017 risiede proprio nella volontà di dissipare i dubbi determinati da una formulazione normativa che non teneva conto di una fisiologica prassi operativa tale per cui accade sovente che il progetto strutturale e l'asseverazione ad essa relativa vengano depositati presso lo Sportello Unico Edilizio del competente Comune non già contestualmente alla presentazione della SCIA o della richiesta di PdC, bensì successivamente al rilascio, da parte dell'ufficio del Genio Civile della competente Regione, del nulla osta sul progetto strutturale cui la SCIA o lo stesso PdC restano subordinati ai fini della possibilità di avviare concretamente le opere, ai sensi dell'articolo 94 del d.P.R. n. 380/2001.

Va inoltre sottolineato che, per quanto concerne la detrazione "sismabonus acquisti" di cui al comma 1-*septies*) dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63/2013, essa spetta agli acquirenti delle unità immobiliari ubicate nelle zone sismiche 2 e 3, oggetto di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017, ma prima del 1° maggio 2019, anche se l'asseverazione di cui al citato articolo 3 del d.m. n. 58/2017 non è stata presentata contestualmente alla richiesta del titolo abilitativo. In tal caso, ai fini della detrazione, è necessario che la predetta asseverazione sia presentata dall'impresa entro la data di stipula del rogito di acquisto dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico (cfr. Agenzia delle entrate, risposta a interpello 2 settembre 2020, n. 300).



È opportuno ricordare che la realizzazione di opere difformi dal titolo abilitativo ed in contrasto con gli strumenti urbanistici e i regolamenti edilizi determina, nella maggior parte dei casi, la decadenza dai benefici fiscali con conseguente recupero delle somme indebitamente detratte, in quanto si tratta di opere non sanabili ai sensi della vigente normativa⁴⁹.

Tuttavia, la realizzazione di opere edilizie per le quali sarebbe stato necessario un titolo abilitativo diverso da quello in possesso, ma comunque conformi agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi, non può essere considerato motivo di decadenza dai benefici fiscali, purché il contribuente metta in atto il procedimento di sanatoria previsto dalle normative vigenti⁵⁰.

3.6. *Proseguimento di interventi iniziati in anni precedenti*

In caso di interventi che consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti sulla stessa unità immobiliare, ai fini della determinazione dell'importo massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione, occorre tenere conto anche delle spese sostenute negli anni pregressi.

Questo vincolo non si applica agli interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che se nello stesso anno e per la stessa unità abitativa vengano effettuati sia interventi nuovi che interventi di prosecuzione, nel computo della spesa annuale massima i due interventi devono essere sommati in quanto deve comunque essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile⁵¹.

Si ricorda che l'intervento per essere considerato autonomamente detraibile rispetto a quelli iniziati in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato attraverso la documentazione amministrativa richiesta dalla normativa vigente⁵².

In sostanza, non è necessario che trascorra un periodo di tempo minimo tra i diversi interventi di recupero del patrimonio edilizio o di efficientamento energetico per poter beneficiare nuovamente della detrazione, tuttavia in caso di più interventi in corso (nuovi e precedenti) non può essere superato, per ogni anno, il limite massimo di spesa previsto annualmente per il tipo di intervento in oggetto. Quindi, se su un immobile già oggetto di interventi di efficientamento energetico negli anni precedenti, viene effettuato un nuovo intervento, il contribuente potrà avvalersi della detrazione, ma sempre nel rispetto del limite di detrazione massima prevista per l'intervento in parola e vigente al momento dell'esecuzione dei bonifici di pagamento.

Gli interventi eseguiti sulle parti comuni condominiali assumono rilievo autonomo ai fini del limite massimo agevolabile rispetto agli interventi sulle singole unità immobiliari⁵³.

49 In termini, la circolare Agenzia delle entrate 24 febbraio 1998, n. 57, par. 7, come richiamata dalla cit. circ. n. 19/E/2020, pag. 285.

50 Tramite CILA o SCIA in sanatoria, c.d. "accertamento di conformità".

51 Cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 15/E/2003, pag. 14 e ss.

52 Cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 17/E/2015.

53 Cfr. risoluzione Agenzia delle entrate 25 gennaio 2008, n. 19/E.



3.7. Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda Sanitaria Locale

Tra la documentazione preliminare necessaria per l'avvio dei lavori rientra anche la comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori da inviare all'Azienda sanitaria competente territorialmente.

Tale adempimento è però da ritenere indispensabile solo qualora lo stesso sia obbligatorio secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri ovvero, ai sensi dell'articolo 99 del d.lgs. n. 81/2008, nei seguenti casi:

- a) cantieri in cui è prevista la presenza, anche non contemporanea, di più imprese esecutrici;
- b) cantieri che, inizialmente non soggetti all'obbligo, ricadono nel caso precedente per effetto di varianti sopravvenute in corso d'opera;
- c) cantieri in cui opera un'unica impresa la cui entità presunta di lavoro non sia inferiore a 200 uomini-giorno.

Tale comunicazione, inviata con raccomandata A.R. o altre modalità stabilite dalla Regione prima di iniziare i lavori⁵⁴, deve contenere le seguenti informazioni:

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

In caso di omissione della preventiva comunicazione alla ASL di competenza, qualora la stessa risulti obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri, la decadenza è espressamente prevista dall'articolo 4, comma 1, del d.m. 18 febbraio 1998, n. 41 soltanto per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio⁵⁵.

Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, l'eventuale omissione non può essere sanata, ai fini della detrazione, mediante la c.d. *remissione in bonis*, di cui all'articolo 2, comma 1, del d.l. n. 16 del 2012⁵⁶.

54 La comunicazione si considera tempestiva anche se presentata lo stesso giorno dell'inizio dei lavori, purché in un momento antecedente l'inizio medesimo (circolare Agenzia delle entrate 20 aprile 2005, n. 15/E).

55 Sul punto, cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 121/E del 1998, par. 8. Relativamente agli interventi di risparmio energetico, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto, in alcuni casi, non essenziale la presenza della predetta comunicazione che rimane comunque obbligatoria in materia di sicurezza dei cantieri di lavoro. Tale adempimento è comunque ritenuto indispensabile per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per misure antisismiche e bonus verde (cfr. circolare n. 19/E del 2020).

56 Cfr. circolare n. 19/E del 2020, pag. 254.



3.8. *Certificato catastale o domanda di accatastamento*

L'agevolazione è ammessa se gli interventi sono realizzati su **edifici esistenti situati nel territorio dello Stato** censiti al catasto o per i quali sia stato chiesto l'accatastamento. Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, la prova dell'esistenza dell'edificio può essere fornita dall'iscrizione dello stesso in catasto, oppure dalla richiesta di accatastamento nonché dal pagamento dell'IMU, se dovuta⁵⁷.

Il nuovo comma 1-*quater* dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio", introdotto dall'articolo 1, comma 66, lett. c), della legge 30 dicembre 2020, n. 178, ammette a fruire dell'agevolazione anche gli "**edifici privi di attestazione 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 cui alla lettera a) del comma 1, anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A**"⁵⁸.

3.9. *Atto di cessione dell'immobile o atto successivo*

In caso di cessione dell'immobile oggetto degli interventi, anche a titolo gratuito (permuta, donazione, ecc.), le quote residue di detrazione spettano all'acquirente se non diversamente indicato nell'atto⁵⁹. Se la cessione riguarda solo una quota dell'immobile, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al cedente, tranne nel caso in cui l'altra parte, per effetto della cessione pro-quota, diventi proprietaria esclusiva dell'immobile⁶⁰.

3.10. *Documenti comprovanti il sostenimento della spesa*

Il contribuente deve, ovviamente, conservare i documenti comprovanti il sostenimento delle spese per la realizzazione degli interventi agevolati (es. fatture, ricevute fiscali, ecc.).

Intestatario del documento deve essere uno dei soggetti previsti dal comma 9 dell'articolo 119⁶¹; inoltre, è opportuno che i predetti documenti riportino, ove possibile, una descrizione dettagliata degli interventi effettuati. Infatti, qualora il contribuente effettui congiuntamente interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, talune con il Superbonus e altre escluse, ma che danno diritto comunque ad altra detrazione (es. cappotto termico e rifacimento servizi igienici), il documento di spesa deve garantire una contabilizzazione distinta degli interventi al fine di evitare possibili contestazioni in sede di controllo e comunque al fine di dare diritto al contribuente di fruire

⁵⁷ Cfr. circolare n. 19/E del 2020, pag. 315.

⁵⁸ L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 30/E del 2020, risposta 3.1.4, ha precisato che ai fini dell'ecobonus per gli edifici collabenti deve essere dimostrabile che l'edificio sia dotato di impianto di riscaldamento rispondente alle caratteristiche tecniche previste dal d.lgs. 19 agosto 2005, n. 192 e che tale impianto, ancorché non funzionante, sia situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica. Ciò in quanto, ai fini della predetta agevolazione, gli edifici oggetto degli interventi devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento agevolabile. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari.

⁵⁹ La volontà di mantenere la detrazione in capo al cedente può essere formalizzata anche successivamente in una scrittura privata autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale.

⁶⁰ Cfr. Guida dell'Agenzia delle entrate "Le agevolazioni fiscali per il risparmio energetico", par. 1.4.4.

⁶¹ V. paragrafo 3.1.



di entrambe le agevolazioni (nell'esempio, una al 110% e l'altra al 50%). In alternativa, il contribuente può farsi rilasciare, dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, utilizzando criteri oggettivi⁶².

Oggetto della fattura deve essere uno degli interventi specificamente previsti dall'articolo 119 del Decreto "Rilancio", per il quale la spesa sia stata **sostenuta dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022**⁶³.

In particolare, secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 dell'articolo 119, il Superbonus spetta per i c.d. interventi "trainanti", ovvero interventi che *ex se*, laddove realizzati, danno diritto alla maggiore aliquota prevista del 110% (vedi **tabelle A delle check list allegate al presente documento**).

Il Superbonus spetta poi per i c.d. interventi "trainati" ovvero interventi che beneficiano della maggiore aliquota solo se realizzati **congiuntamente** ad uno degli interventi trainanti (vedi **tabella B delle check list allegate al presente documento**)⁶⁴.

Si ricorda che ai fini del calcolo della detrazione rilevano tutte le spese afferenti l'esecuzione dell'intervento quali, ad esempio, le spese di progettazione comprese quelle sostenute per asseverazioni e attestazioni, l'acquisto di materiali, le imposte di bollo, gli oneri di urbanizzazione, lo smaltimento rifiuti, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico, ecc.

Si precisa che, sia per gli interventi trainanti che per quelli trainati, la maggiore aliquota al 110% può essere applicata solo nel rispetto dei **limiti di spesa** normativamente previsti sì come chiaramente sintetizzati nelle tabelle A e B delle check list allegate⁶⁵.

L'articolo 119, comma 15, del Decreto "Rilancio" prevede inoltre che le spese sostenute per il rilascio di attestazioni, asseverazioni e visto di conformità, richieste ai fini della detrazione, cessione o sconto secondo le disposizioni previste dal medesimo articolo, sono detraibili al 110%. Tali spese concorrono al limite massimo di spesa ammesso alla detrazione previsto per ciascuna tipologia di intervento agevolabile⁶⁶.

Ad esempio, tra gli interventi trainati rientrano tutti gli altri interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del d.l. n. 63/2013⁶⁷, tra i quali l'installazione di schermature solari e chiusure oscuranti o la sostituzione degli infissi, nonché l'eliminazione delle barriere architettoniche⁶⁸.

62 Sul punto, cfr. risposta a interpello dell'Agenzia delle entrate n. 24 dell'8 gennaio 2021.

63 Cfr. l'alinea del comma 1 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio", come modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. a), n. 1), legge 30 dicembre 2020, n. 178, nonché le precedenti note n. 11 e n. 13.

64 L'articolo 2, comma 5, del decreto interministeriale 6 agosto 2020 (Decreto "Requisiti - Ecobonus") stabilisce che tale condizione si considera soddisfatta se *"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"*.

65 Nel caso in cui gli interventi eseguiti comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori (cfr. circolare n. 30/E del 2020, risposta 4.4.6).

66 Cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 30/E del 2020, risposta 5.2.3.

67 Cfr. articolo 119, comma 2, del d.l. n. 34/2020.

68 Questi ultimi interventi sono stati inclusi tra quelli trainati, anche se effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni, per effetto dell'articolo 1, comma 66, lett. d), legge 30 dicembre 2020, n. 178, in vigore dal 1° gennaio 2021.



Nello specifico, con riferimento a tali interventi, il comma 2 dell'articolo 119 stabilisce che, ai fini del godimento del Superbonus, è necessario il rispetto, oltre che della condizione afferente la realizzazione dei medesimi congiuntamente⁶⁹ ad almeno uno degli interventi trainanti elencati al comma 1 dell'articolo 119 in commento, dei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento di efficienza energetica, dalla legislazione vigente.

Laddove, per la tipologia di intervento in esecuzione, il legislatore abbia previsto un limite di detrazione e non di spesa, l'agevolazione massima fruibile dal contribuente, per qualsiasi ammontare di spesa sostenuta, non potrà comunque eccedere la detrazione massima consentita per il tipo di intervento in esecuzione. In altri termini, essendo fisso il limite di detrazione, il limite di spesa varierà al variare dell'aliquota di detrazione prevista di volta in volta dal legislatore.

Un caso tipico è quello della sostituzione delle finestre comprensive di infissi per i quali, il citato articolo 14, fissa un limite di detrazione pari a 60.000 euro.

In questa ipotesi, il limite di spesa agevolabile con l'aliquota al 110% ammonterà a 54.545,45 euro in quanto $54.545,45 * 110\% = 60.000$ euro.

Ciò implica che se la spesa sostenuta eccede 54.545,45 euro, su detta eccedenza il contribuente non otterrà vantaggi fiscali.

Come anticipato la legge di Bilancio 2021 ha aggiunto tra gli interventi trainati quelli finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR. Per tali interventi è previsto un limite massimo di spesa pari a 96.000 euro, valido per tutti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

L'Agenzia delle entrate⁷⁰, a tal proposito, ha precisato che il limite di spesa per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio deve essere inteso in modo unitario, per cui laddove siano eseguiti sul medesimo immobile più interventi appartenenti alla tipologia citata (ivi compresi quelli di riduzione del rischio sismico) essi soggiacciono cumulativamente a detto limite.

Il medesimo principio sembrerebbe quindi applicabile con riferimento agli interventi finalizzati alla rimozione delle barriere architettoniche. In sostanza, il limite di spesa complessivo di 96.000 euro dovrebbe applicarsi unitariamente per gli interventi aventi finalità antisismiche, gli interventi relativi al recupero del patrimonio edilizio e gli interventi finalizzati alla rimozione delle barriere architettoniche.

Conseguentemente, qualora la spesa complessiva per le tre diverse tipologie di interventi superasse il *plafond* di 96.000 euro, la quota eccedente non risulterebbe agevolabile.

I limiti di spesa/detrazione previsti per i vari tipi di interventi trainati *ex* articolo 14 del d.l. n. 63/2013 sono riportati nella **tabella C della check list relativa all'ecobonus, allegata al presente documento.**

⁶⁹ Se il complesso dei lavori è affidato ad un'unica impresa, al fine di dimostrare che l'intervento trainato è stato svolto tra l'inizio e la fine lavori dell'intervento trainante, sarà sufficiente farsi rilasciare un'apposita attestazione dall'impresa che ha eseguito i lavori (cfr. circolare n. 30/E del 2020, risposta 4.2.6).

⁷⁰ Cfr. la risoluzione n. 60/E del 28 settembre 2020.



3.11. Bonifico bancario o postale attestante il pagamento delle fatture/ricevute fiscali comprovanti il sostenimento della spesa

I soggetti non titolari di reddito d'impresa devono effettuare i pagamenti tramite bonifico bancario o postale, anche mediante *internet banking*. Si tratta del c.d. "bonifico parlante" ovvero quello che attesta il pagamento di lavori di ristrutturazione edilizia o risparmio energetico sul quale banche e poste italiane Spa eseguono una ritenuta d'acconto (attualmente della misura dell'8%).

La causale versamento del bonifico in questo caso riporta espressamente la norma di riferimento per l'intervento eseguito ovvero:

- per i lavori di riqualificazione energetica "art. 1, commi 344-347 l. 296/2006";
- per la ristrutturazione edilizia "art. 16-bis d.p.r. 917/1986" (detta causale deve essere utilizzata anche per gli interventi di riduzione del rischio sismico)⁷¹.

Il bonifico in parola, tuttavia, deve altresì riportare:

- il numero e la data della fattura⁷²;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere differente dall'ordinante il bonifico);
- il codice fiscale o la partita IVA del soggetto che riceve la somma.

L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico riguarda le persone fisiche, gli enti e i soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR, non titolari di reddito d'impresa.

In caso di errori nel disporre il bonifico (es. bonifico ordinario in luogo di quello "parlante") è ammessa la ripetizione dello stesso.

Qualora non sia stato possibile ripetere il bonifico, la detrazione spetta solo se il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa nella quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa⁷³.

È ammesso il pagamento delle spese da parte della società finanziaria che ha concesso un finanziamento al contribuente committente. Anche in questi casi il bonifico deve contenere i dati suindicati e deve essere operata la ritenuta. Il contribuente conserva copia di detto bonifico. L'anno di sostenimento della spesa è quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria al fornitore della prestazione⁷⁴.

Infine, si precisa che in caso di opzione per lo sconto parziale in fattura la parte residua del corrispettivo deve comunque essere pagato dal contribuente mediante bonifico "parlante".

⁷¹ L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello 16 gennaio 2020, n. 5, ha precisato che l'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico "parlante" si applica anche agli interventi agevolati con il Sismabonus ad eccezione di quelli di cui al comma 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013 n. 63 (c.d. Sismabonus acquisti).

⁷² Cfr. articolo 6, comma 1, lettera e) del Decreto "Requisiti - Ecobonus" 6 agosto 2020. Il numero e la data della fattura sono obbligatori per i documenti fiscali emessi a decorrere dal 6 ottobre 2020, data di entrata in vigore del suddetto decreto. Per gli interventi agevolati con il Sismabonus non è richiesta invece l'indicazione del numero e della data della fattura sempreché gli stessi non siano effettuati contestualmente a quelli di efficienza energetica.

⁷³ Cfr. circolare n. 19/E/2020, pagg. 253-254.

⁷⁴ Cfr. circolare 21 maggio 2014, n. 11, risposta 4.4, richiamata dalla citata circolare n. 19/E/2020.



3.12. Documentazione relativa alle spese il cui pagamento può non essere eseguito con bonifico

Per quanto concerne le modalità di pagamento di altre spese quali, per esempio, oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi da parte dei condomini, imposta di bollo e diritti pagati per concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori, non è necessario che le stesse siano pagate mediante bonifico bancario o postale, trattandosi di versamenti da effettuare, con modalità obbligate, in favore di pubbliche amministrazioni. Il contribuente è comunque tenuto alla conservazione di idonea documentazione attestante il pagamento delle stesse (es. bollettini postali, ecc.).

3.13. Dichiarazione sostitutiva attestante il rispetto del limite massimo di spesa ammissibile

Il contribuente deve predisporre e conservare una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, attestante la circostanza che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione **da parte di tutti gli aventi diritto** non eccede il limite massimo ammissibile⁷⁵.

3.14. Dichiarazione sostitutiva dalla quale risulti che il contribuente non fruisce di eventuali altri contributi riferiti agli stessi lavori o che le spese agevolate sono state calcolate al netto di tali eventuali altri contributi

È altresì richiesto che il contribuente non abbia fruito, per lo stesso intervento oggetto di detrazione fiscale, di ulteriori contributi (regionali, europei, ecc.). A tal proposito sarà necessario che il contribuente rediga un'apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, attestante la mancata percezione di somme a titolo di contributo con riferimento allo stesso immobile e agli stessi lavori per i quali il medesimo fruitore della detrazione fiscale⁷⁶.

Nel caso in cui il contribuente abbia invece ricevuto eventuali contributi riferiti agli stessi lavori, lo stesso dovrà attestare l'ammontare del contributo ricevuto, in quanto quest'ultimo dovrà essere sottratto dalle spese sostenute, prima del calcolo della detrazione spettante.

3.15. Specifica documentazione per le spese sulle parti comuni

Il singolo condòmino usufruisce della detrazione per i lavori effettuati sulle parti comuni degli edifici residenziali, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli articoli 1123 e seguenti del codice civile. Nel caso del condominio gli adempimenti necessari per beneficiare del Superbonus sono posti in essere dall'amministratore condominiale.

⁷⁵ Cfr. circolare n. 19/E/2020, pag. 289.

⁷⁶ Cfr. circolare n. 19/E/2020, pag. 356.



In particolare, l'amministratore rilascia al condòmino una certificazione⁷⁷ dalla quale risultano:

- le generalità e il codice fiscale del condòmino⁷⁸;
- gli elementi identificativi del condominio;
- l'ammontare delle spese sostenute nell'anno di riferimento;
- la quota parte millesimale imputabile al condòmino.

L'amministratore deve, inoltre, conservare tutta la documentazione originale, al fine di esibirla a richiesta degli Uffici per eventuali verifiche⁷⁹.

In alternativa alla certificazione rilasciata dall'amministratore, il condòmino può conservare copia della delibera assembleare relativa ai lavori condominiali e della tabella millesimale di ripartizione delle spese.

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

Per quanto concerne i condomini minimi (ovvero quelli con numero di condòmini inferiore a otto) la nomina dell'amministratore condominiale è invece una mera facoltà e ai fini di beneficiare della detrazione in parola non è necessario altresì che il condominio sia provvisto di codice fiscale.

In dette circostanze le verifiche da effettuare variano a seconda che il condominio minimo, ancorché sprovvisto di amministratore, sia in possesso o meno del codice fiscale.

Nel primo caso, infatti, i condòmini conservano copia della delibera (scrittura privata) di esecuzione dei lavori, i documenti di spesa e i pagamenti sono intestati al condominio (ancorché i bonifici possono essere tratti dal conto corrente di uno o più condòmini). Al momento del pagamento deve essere regolarmente applicata la ritenuta d'acconto dell'8%. La spesa sostenuta viene poi ripartita sulla base dei millesimi o in base ai diversi criteri previsti dal codice civile.

Nel caso in cui il condominio sia sprovvisto del codice fiscale i documenti di spesa possono essere cointestati ovvero l'esecutore dei lavori può emettere, quota parte, tante fatture quanti sono i condòmini. Analogamente, i pagamenti, sempre con applicazione della ritenuta d'acconto, possono essere eseguiti cumulativamente da parte di tutti i condòmini, da ciascuno per la propria quota ovvero da uno di essi per l'intero ammontare.

Il singolo condòmino deve essere in possesso di tutta la documentazione necessaria per provare il diritto alla detrazione (titoli abilitativi, autorizzazioni amministrative, fatture e bonifici, ecc.) e,

⁷⁷ Cfr. circolare 1° giugno 1999, n. 122, risposta 4.6; risoluzione 4 giugno 2007, n. 124, risposta 2. Nel caso di condòmino "moroso" l'amministratore non dovrà comunicare nessun dato riferito allo stesso in quanto il condòmino, non avendo versato le quote condominiali, non ha diritto alla detrazione (cfr. circolare n. 30/E del 2020, risposta 5.1.2).

⁷⁸ Qualora la certificazione indichi quale beneficiario della detrazione il solo possessore dell'immobile mentre le spese sono state sostenute da altro soggetto (es. familiare convivente, detentore o altro possessore) è necessario integrare il documento rilasciato dall'amministratore di condominio con i dati identificativi del soggetto o dei soggetti che hanno sostenuto le spese e l'attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese (cfr. circolare Agenzia delle entrate 8 luglio 2020, n. 19/E, pag. 247-248).

⁷⁹ Cfr. circolare 1° giugno 2012, n. 19, risposta 1.4.



inoltre, dovrà attestare⁸⁰ la natura dei lavori eseguiti e i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio.

3.16. Ricevuta di trasmissione all'Enea della scheda descrittiva dell'intervento eseguito

In caso di interventi per l'efficienza energetica, i tecnici abilitati devono trasmettere all'ENEA entro **novanta giorni dalla fine dei lavori**, i dati contenuti nella scheda descrittiva che contiene i modelli di cui agli allegati C e D del c.d. Decreto "Requisiti - Ecobonus"⁸¹.

L'**allegato C** contiene i principali dati estratti dall'attestato di prestazione energetica ovvero dall'attestato di qualificazione energetica, sottoscritto da un tecnico abilitato e deve essere redatto solo per gli interventi:

- di riqualificazione energetica globale di cui al comma 344 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, eseguiti su edifici esistenti o su singole unità immobiliari esistenti;
- sull'involucro edilizio di edifici esistenti o parti di edifici esistenti, di cui al comma 345 dell'articolo 1, della legge finanziaria 2007, di cui ai commi 2, lettere a) e b), 2-*quater* e 2-*quater*.1 dell'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, di cui al comma 220 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 e di cui all'articolo 119, comma 1, lettera a) del Decreto "Rilancio". Tali interventi possono riguardare:
 1. le strutture opache verticali e/o le strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno, verso vani non riscaldati e contro terra;
 2. la sostituzione di finestre comprensive di infissi delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati (con l'esclusione degli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari);
 3. le parti comuni di edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
 4. le parti comuni di edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e che conseguono almeno le qualità medie di cui alle tabelle 3 e 4 dell'Allegato 1 del Decreto Linee Guida APE⁸²;
 5. i medesimi interventi di cui ai punti 3 e 4, realizzati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 che contestualmente determinino il passaggio ad almeno una classe di rischio sismico inferiore, secondo quanto stabilito dal decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58.

Tale allegato deve essere redatto anche per tutti gli interventi che danno diritto al Superbonus di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del Decreto Rilancio.

⁸⁰ Mediante una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445/2000.

⁸¹ Cfr. articolo 6, comma 1, lettera g), del Decreto 6 agosto 2020.

⁸² Decreto interministeriale 26 giugno 2015, recante "Adeguamento del decreto del Ministro dello sviluppo economico, 26 giugno 2009 - Linee Guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici". Si tratta degli Indicatori della prestazione energetica invernale ed estiva dell'involucro e della prestazione energetica estiva dell'involucro, entrambi al netto dell'efficienza degli impianti presenti.



L'**allegato D** riguarda invece la scheda informativa relativa agli interventi realizzati, ai fini dell'attività di monitoraggio svolta dall'Enea ai sensi dell'articolo 10 del Decreto "Requisiti - Ecobonus".

3.17. Asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati

Al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori il tecnico abilitato redige la c.d. "asseverazione", ossia la dichiarazione sottoscritta, ai sensi e per gli effetti degli articoli 47, 75 e 76 del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, con la quale lo stesso, ai fini della detrazione del 110% e dell'opzione per la cessione o lo sconto, attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione⁸³.

In particolare, per gli interventi di efficienza energetica di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio" i tecnici abilitati asseverano il rispetto dei requisiti di cui all'allegato A del Decreto "Requisiti - Ecobonus" 6 agosto 2020, nonché la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati rispetto ai massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, individuati secondo i criteri di cui al punto 13 del citato Allegato A⁸⁴.

Le asseverazioni contengono la dichiarazione del tecnico abilitato che l'intervento ha comportato il miglioramento di almeno due classi energetiche (o una classe energetica qualora la classe ante intervento sia la A3). All'asseverazione sono **allegati** gli **attestati di prestazione energetica ante e post intervento** rilasciati da tecnici abilitati, dal progettista o dal direttore dei lavori, nella forma di dichiarazione sostitutiva di atto notorio⁸⁵, nonché il computo metrico⁸⁶.

L'asseverazione è redatta:

- a) secondo il modulo tipo di cui all'Allegato 1 del decreto del Ministro dello sviluppo 6 agosto 2020 (c.d. Decreto "Asseverazioni"), con riferimento al caso in cui i lavori siano conclusi;
- b) secondo il modulo tipo di cui all'Allegato 2 del citato Decreto "Asseverazioni", con riferimento al caso di uno stato di avanzamento lavori (SAL)⁸⁷.

L'asseverazione relativa allo stato di avanzamento lavori è comunque seguita, dopo il termine dei lavori, dall'asseverazione attestante la conclusione dell'intero intervento.

Il tecnico abilitato, all'atto della sottoscrizione dell'asseverazione, appone il timbro fornito dal collegio o dall'ordine professionale, attestante che lo stesso possiede il requisito, prescritto dalla

⁸³ Cfr. articolo 119, commi 13 e 13-bis, del d.l. n. 34/2020.

⁸⁴ Cfr. articolo 3, comma 2, del Decreto "Requisiti - Ecobonus" 6 agosto 2020. Dette disposizioni si applicano ai lavori iniziati dal 6 ottobre 2020 ovvero dal giorno successivo alla data di pubblicazione in G.U. del predetto Decreto. Per gli interventi iniziati in data precedente valgono invece le disposizioni del decreto interministeriale 19 febbraio 2007 (pubblicato sulla G.U. n. 47 del 26 febbraio 2007) e la congruità delle spese è determinata, ai sensi del comma 13-bis dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio", facendo riferimento ai prezzi riportati nei prezzari predisposti dalle regioni e dalle province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura ovvero, in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi.

⁸⁵ Cfr. articolo 7, comma 3, del Decreto "Requisiti - Ecobonus" 6 agosto 2020.

⁸⁶ Cfr. punto 13 dell'Allegato A del Decreto "Requisiti - Ecobonus" 6 agosto 2020.

⁸⁷ Ai sensi del comma 1-bis dell'articolo 121 del Decreto "Rilancio", per gli interventi agevolati con il Superbonus, gli stati di avanzamento lavori (SAL) non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento.



legge, dell'iscrizione nell'albo professionale e di svolgimento della libera professione e **allega, a pena di invalidità dell'asseverazione medesima, copia della polizza di assicurazione**, che costituisce parte integrante del documento di asseverazione, e **copia del documento di riconoscimento**. Altro elemento essenziale dell'asseverazione, anch'esso previsto a pena d'invalidità, è la dichiarazione che, alla data di presentazione della stessa, il massimale della polizza allegata è adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto di queste ultime.

L'asseverazione in oggetto, previa registrazione da parte del tecnico abilitato, è compilata *on-line* nel portale informatico ENEA dedicato, secondo i modelli di cui agli allegati sopra indicati. La stampa del modello compilato, debitamente firmata in ogni pagina e timbrata sulla pagina finale con il timbro professionale, è digitalizzata e trasmessa ad ENEA attraverso il suddetto sito.

L'asseverazione è **trasmessa entro 90 giorni dal termine dei lavori**, nel caso di asseverazioni che facciano riferimento a lavori conclusi.

A seguito della trasmissione, ENEA, fermo restando il controllo a campione sulla regolarità dell'asseverazione, all'esito positivo del controllo automatico della completezza della documentazione fornita, eseguito anche a mezzo del portale informatico dedicato, rilascia **la ricevuta informatica** di cui all'art. 6, comma 1, lettera g) del Decreto "Requisiti - Ecobonus", comprensiva del **codice univoco identificativo della domanda**⁸⁸ che, nel caso in cui l'asseverazione si riferisca a uno stato di avanzamento lavori, evidenzia tale caratteristica. In quest'ultimo caso, tale codice identificativo è abilitante all'accesso alle opzioni per la cessione o lo sconto per un ammontare massimo pari al valore economico dello stato di avanzamento lavori dichiarato. Al termine dei lavori, il codice identificativo della domanda evidenzia invece la caratteristica di "intervento realizzato" ed è abilitante al riconoscimento degli importi residui rispetto al valore economico degli stati di avanzamento lavori dichiarati. Nei casi in cui, trascorsi quarantotto mesi dalla trasmissione dell'asseverazione relativa agli stati di avanzamento lavori, non sia pervenuta l'asseverazione relativa al termine dei lavori, ENEA comunica la mancata conclusione dei lavori all'Agenzia delle entrate per il seguito di competenza.

Per gli **interventi antisismici** di cui al comma 4 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio", il direttore dei lavori e il collaudatore statico, ove nominato per legge, **all'atto dell'ultimazione dei lavori strutturali e del collaudo**, attestano, per quanto di rispettiva competenza, la **conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato**, come asseverato dal progettista⁸⁹. I professionisti incaricati devono attestare altresì la corrispondente **congruità delle spese sostenute** in relazione agli interventi agevolati.

Le predette asseverazioni e attestazioni sono depositate⁹⁰ **presso lo sportello unico competente** di cui all'articolo 5 del d.P.R. 3 giugno 2001, n. 380, e consegnate in copia al committente. Il **sogetto che rilascia il visto di conformità verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni** rilasciate dai professionisti incaricati.

⁸⁸ Tale codice univoco è poi riportato nella Comunicazione di opzione per la cessione/sconto.

⁸⁹ Cfr. articolo 3, comma 4, del decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58.

⁹⁰ Cfr. articolo 3, comma 5, del citato d.m. n. 58/2017.



Si ritiene che in caso di lavori effettuati sullo stesso edificio riguardanti sia l'ecobonus che il sismabonus il tecnico o i tecnici incaricati siano tenuti alla redazione e trasmissione/deposito di entrambe le asseverazioni previste dall'articolo 119.

Si evidenzia infine che la **non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio**⁹¹.

3.18. Polizza di assicurazione del professionista che redige l'asseverazione

Come anticipato, i soggetti che rilasciano le predette asseverazioni e attestazioni devono essere muniti di apposita polizza di assicurazione della responsabilità civile. Il massimale della polizza deve essere adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle medesime. In ogni caso, il massimale della polizza non può essere inferiore a 500.000 euro, al fine di garantire ai clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

Pertanto, il soggetto che rilascia il visto di conformità deve confermare, sia per l'"Asseverazione efficienza energetica" sia per l'"Asseverazione rischio sismico", che il tecnico abilitato, firmatario dell'attestazione e asseverazione, si è preventivamente dotato della polizza di assicurazione della responsabilità civile di cui all'articolo 119, comma 14, del Decreto "Rilancio".

Con riferimento ai requisiti della polizza assicurativa di cui devono essere muniti i professionisti tecnici che procedono all'asseverazione degli interventi agevolati, il citato comma 14⁹² stabilisce che l'obbligo di sottoscrizione della polizza si considera rispettato qualora i soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale ai sensi dell'articolo 5 del d.P.R. n. 137/2012, purché questa:

- a) non preveda esclusioni relative ad attività di asseverazione;
- b) preveda un massimale non inferiore a 500.000 euro, specifico per il rischio di asseverazione di cui al presente comma, da integrare a cura del professionista ove si renda necessario;
- c) garantisca, se in operatività di *claims made*, un'ultrattività pari ad almeno cinque anni in caso di cessazione di attività e una retroattività pari anch'essa ad almeno cinque anni a garanzia di asseverazioni effettuate negli anni precedenti.

In alternativa, il professionista può optare per una polizza dedicata alle attività richieste dal Superbonus con un massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, senza interferenze con la polizza di responsabilità civile.

91 Cfr. articolo 119, comma 14, del d.l. n. 34/2020.

92 Nel testo modificato dall'articolo 1, comma 66, lett. q), della legge di Bilancio 2021.



3.19. Consenso alla cessione del credito o sconto in fattura da parte del cessionario/fornitore

Ai fini dell'esercizio dell'opzione per la cessione del credito d'imposta è necessario acquisire, per ciascun cessionario, l'accettazione formale alla cessione. In tale documento dovranno essere riportati il codice fiscale del cessionario, la data in cui la proposta di cessione del credito d'imposta si è perfezionata e l'ammontare del credito ceduto.

Il suddetto documento non è necessario in caso di opzione per lo sconto sul corrispettivo, in quanto la data di accettazione dell'opzione coincide con la data di emissione della fattura e gli ulteriori dati sopracitati sono desumibili dal documento fiscale stesso.

4. Documentazione da verificare (sintesi)

In sintesi, si riportano di seguito le principali verifiche documentali da effettuare in base alla tipologia di beneficiario e di intervento eseguito.

➤ **Documentazione attestante la proprietà o disponibilità dell'immobile**

- se proprietario, nudo proprietario o titolare di altro diritto reale sull'immobile è sufficiente acquisire certificato catastale;
- se detentore (locatario, comodatario, ecc.) è necessario acquisire contratto di locazione o di comodato regolarmente registrato, nonché consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario;
- se familiare convivente, convivente di fatto o componente di unione civile acquisire certificato dello stato di famiglia ovvero autocertificazione resa da questo;
- se erede/i copia della successione e autocertificazione attestante la disponibilità e detenzione materiale e diretta dell'immobile;
- per i soci di cooperativa indivisa acquisire oltre al consenso ad eseguire i lavori anche accettazione della domanda di assegnazione deliberata da parte del CDA;
- sentenza di separazione per il coniuge assegnatario dell'immobile di proprietà dell'altro coniuge;
- preliminare di acquisto registrato per il futuro acquirente con immissione in possesso e consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

➤ **Certificato catastale dell'immobile oggetto di intervento o domanda di accatastamento**

➤ **Abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia**

- abilitazione amministrativa idonea (CIL, CILA, ecc.), regolarmente depositata presso lo sportello unico del comune attestante la data di inizio lavori ovvero, se non previste per il tipo di intervento, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa dal contribuente in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi



posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente.

- ***Comunicazioni, relazioni tecniche e asseverazioni preventive all'avvio dei lavori***
 - comunicazione preventiva all'ASL di competenza (se dovuta), con relativa ricevuta di spedizione;
 - per gli interventi di efficientamento energetico, relazione energetica di progetto redatta ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 192/2005 e successive modificazioni con relativa ricevuta di deposito;
 - per gli interventi di riduzione del rischio sismico, copia dell'asseverazione della classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato con relativa ricevuta di deposito.
- ***Attestato di prestazione energetica (APE) ante intervento⁹³***
- ***Atto di cessione dell'immobile***
- ***Fatture e altri documenti di spesa***
- ***Bonifici bancari o postali***
- ***Dichiarazione sostitutiva attestante il rispetto del limite massimo di spesa ammissibile***
- ***Dichiarazione sostitutiva attestante la presenza o meno di altri contributi riferiti agli stessi lavori o che le spese agevolate sono state calcolate al netto di tali eventuali altri contributi***
- ***Dichiarazione sostitutiva attestante che l'immobile oggetto di intervento non è utilizzato nell'ambito di attività d'impresa o professionale***
- ***Dichiarazione sostitutiva attestante la presenza di reddito imponibile***
- ***Dichiarazione sostitutiva attestante che gli interventi consistano/non consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti***
- ***Dichiarazione sostitutiva attestante che non si è beneficiato del Superbonus per gli interventi di efficienza energetica su un numero superiore a due unità immobiliari***
- ***Documentazione specifica su parti comuni***
 - certificazione dell'amministratore di condominio ovvero copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese;
 - in caso di condominio minimo verificare tutta la documentazione indicata nei punti precedenti nonché la delibera assembleare e la dichiarazione sostitutiva attestante la natura dei lavori eseguiti e i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio.
- ***Per gli interventi di efficienza energetica, ricevuta di trasmissione all'Enea della scheda descrittiva (Modelli C e D - Decreto "Requisiti - Ecobonus")***

⁹³ Ai sensi dell'articolo 7, comma 3, del Decreto "Requisiti - Ecobonus" non sono ammessi gli attestati redatti tramite l'utilizzo di software basati su metodi di calcolo semplificati.



- **Attestato di prestazione energetica (APE) post intervento**
- **Asseverazione dei requisiti tecnici e attestazione della congruità delle spese sostenute con ricevuta di trasmissione all'Enea (Ecobonus)**
- **Asseverazione dei requisiti tecnici e attestazione della congruità delle spese sostenute con ricevuta di presentazione allo sportello unico (Sismabonus)**
- **Polizza RC del tecnico sottoscrittore**
- **Consenso alla cessione del credito o sconto in fattura da parte del cessionario/fornitore**

5. Comunicazione dell'opzione per la cessione/sconto all'Agenzia delle entrate

L'opzione per la cessione del credito d'imposta o lo sconto in fattura, come anticipato, deve essere oggetto di apposita **Comunicazione da inviare** esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle entrate a decorrere dal 15 ottobre 2020 ed **entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese** che danno diritto alla detrazione⁹⁴.

Per le sole **spese sostenute nel 2020** il **termine finale per l'invio della predetta Comunicazione** è stato prorogato dal 16 marzo 2021, dapprima al 31 marzo 2021⁹⁵ e poi al **15 aprile 2021**⁹⁶.

Con il **provvedimento 12 ottobre 2020, prot. n. 326047**, è stato **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**"⁹⁷.

Per gli **interventi** trainanti e trainati **per l'efficienza energetica che danno diritto al Superbonus**⁹⁸, la Comunicazione deve essere inviata **a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo al rilascio** da parte dell'ENEA **della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione** prevista per tali interventi⁹⁹.

Il soggetto che rilascia il visto di conformità è tenuto a trasmettere all'Agenzia delle entrate la predetta Comunicazione dell'opzione, se si tratta di **interventi che danno diritto al Superbonus eseguiti su singole unità immobiliari**¹⁰⁰ o di **cessione del credito d'imposta relativo alle rate residue non fruite** delle detrazioni del 110%¹⁰¹. Per gli interventi che danno diritto al Superbonus eseguiti sulle **parti comuni degli edifici** la **Comunicazione** può essere invece **inviata**, oltre che dal soggetto

94 Cfr. provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, par. 4.1.

95 Cfr. provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. n. 2021/51374 del 22 febbraio 2021.

96 Cfr. provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. n. 83933/2021 del 30 marzo 2021.

97 Si segnala che il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate citato nel testo ha modificato il Modello per la Comunicazione dell'opzione già approvato con il provvedimento 8 agosto 2020, prot. n. 283847 e ha inoltre approvato le specifiche tecniche per la trasmissione telematica del Modello.

98 Di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 119 del Decreto "Rilancio".

99 Cfr. provvedimento direttoriale 8 agosto 2020, prot. n. 283847, par. 4.5.

100 Cfr. provv. cit., par. 4.2.

101 Anche se si tratta di interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici (cfr. provv. cit., par. 4.4). In tal caso, la Comunicazione 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 (par. 4.1, provv. cit.).



che rilascia il visto di conformità, **anche dall'amministratore del condominio**, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del d.P.R. n. 322/1998¹⁰². **Qualora**, ai sensi dell'articolo 1129 del codice civile, **non vi sia obbligo di nominare l'amministratore del condominio** e i condòmini non vi abbiano provveduto, la **Comunicazione** è inviata **da uno dei condòmini** a tal fine incaricato. In tali casi, il **soggetto che rilascia il visto di conformità, mediante apposito servizio web** disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, è **tenuto a verificare e validare i dati relativi al visto di conformità e alle asseverazioni e attestazioni previste.**

Per quanto concerne l'**utilizzo del credito d'imposta** oggetto di Comunicazione, i cessionari e i fornitori utilizzano i crediti d'imposta "ricevuti" dall'originario beneficiario esclusivamente in compensazione, 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** da parte dell'Agenzia delle entrate **e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese** agevolate da parte del contribuente.

A tale scopo cessionari e fornitori sono tenuti preventivamente a confermare l'esercizio dell'opzione, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Per tali compensazioni, non si applicano il limite annuo di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388¹⁰³, quello relativo ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244¹⁰⁴, né il divieto di compensazione in presenza di debiti per imposte erariali scaduti di importo superiore a 1.500 euro, di cui all'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78¹⁰⁵.

In alternativa all'utilizzo diretto in compensazione, i cessionari e i fornitori possono cedere, a loro volta, i crediti d'imposta ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione, fermo restando che non è possibile riportare a nuovo ovvero chiedere a rimborso la quota d'imposta non utilizzata nell'anno.

6. Compensi professionali

Con riferimento alla quantificazione del compenso professionale derivante dall'attività istruttoria e di sviluppo delle pratiche inerenti le agevolazioni relative al Superbonus, anche attraverso l'apposizione del visto di conformità, si ricorda preliminarmente che il compenso per l'opera svolta dai commercialisti e dagli esperti contabili deve essere determinato al momento dell'assunzione dell'incarico attraverso la predisposizione di un preventivo confermato dalla sottoscrizione di apposito mandato professionale; infatti, sia la normativa in materia¹⁰⁶ che il Codice deontologico

102 Cfr. provv. cit., par. 4.4.

103 Limite pari a 700 mila euro, elevato a 1 milione di euro, per il solo anno 2020 dall'articolo 147 del Decreto "Rilancio".

104 Limite annuale pari a 250 mila euro.

105 Convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

106 Cfr. l'articolo 9, comma 4, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, così come modificato dall'articolo 1, comma 150, della legge 4 agosto 2017, n. 124, secondo cui "Il compenso per le prestazioni professionali è pattuito, nelle forme previste dall'ordinamento, al momento del conferimento dell'incarico



della professione¹⁰⁷ impongono la predisposizione di un preventivo. In detto ambito, si ricorda che l'assenza di prova del preventivo di massima costituisce elemento di valutazione negativa da parte del giudice per la liquidazione del compenso, ai sensi dell'articolo 1 del d.m. 20 luglio 2012, n. 140¹⁰⁸.

Si invitano pertanto i colleghi a porre la massima attenzione nella formulazione del preventivo e del mandato professionale, i cui facsimili sono disponibili nel sito del CNDCEC (nell'area riservata ai Commercialisti - sito FNC saranno disponibili facsimili utili per la fattispecie), inserendo un'apposita clausola per la pattuizione del compenso, la quale può anche semplicemente riassumersi, a titolo esemplificativo, nella seguente:

“Per lo svolgimento delle prestazioni oggetto del presente incarico, al Professionista spetta un compenso pari ad euro _____ oltre iva ed oneri di legge.

L'importo come sopra quantificato, oltre eventuali spese anticipate, sarà corrisposto dal Cliente al Professionista, secondo le scadenze di legge, anche a stato avanzamento lavori: 30%, primo S.A.L., 30% secondo S.A.L. e 40% terzo S.A.L. fine lavori.”

In assenza di preventivo e/o di mandato professionale, in caso di disaccordo tra le parti, il compenso per la prestazione resa verrà determinato dal giudice sulla base dei parametri per la liquidazione giudiziale del compenso stabiliti dal citato d.m. n. 140/2012.

A tal fine si evidenzia come, in ogni caso, il giudice non sia in alcun modo vincolato ai valori previsti e che, come anticipato, la mancanza di preventivo costituisce elemento di valutazione negativa da parte dell'organo giurisdizionale per la liquidazione del compenso¹⁰⁹. Pertanto, in mancanza di preventivo e/o di mandato professionale, la determinazione del compenso verrà rimessa al giudice il quale, nel caso in specie potrà determinare il compenso per l'apposizione del visto sulla base di quanto previsto dal d.m. n. 140 del 2012.

professionale. Il professionista deve rendere noto obbligatoriamente, in forma scritta o digitale, al cliente il grado di complessità dell'incarico, fornendo tutte le informazioni utili circa gli oneri ipotizzabili dal momento del conferimento fino alla conclusione dell'incarico e deve altresì indicare i dati della polizza assicurativa per i danni provocati nell'esercizio dell'attività professionale. In ogni caso la misura del compenso è previamente resa nota al cliente obbligatoriamente, in forma scritta o digitale, con un preventivo di massima, deve essere adeguata all'importanza dell'opera e va pattuita indicando per le singole prestazioni tutte le voci di costo, comprensive di spese, oneri e contributi”.

107 Cfr. l'articolo 25 del Codice deontologico, ai sensi del quale “1. Il compenso, liberamente determinato dalle parti, deve essere commisurato all'importanza dell'incarico, alle conoscenze tecniche e all'impegno richiesti, alla difficoltà della prestazione, tenuto conto anche del risultato economico conseguito e dei vantaggi, anche non patrimoniali, derivanti al clienti.

2. La misura del compenso è pattuita per iscritto all'atto del conferimento dell'incarico professionale con preventivo di massima comprensivo di spese, oneri e contributi.

3. Il compenso può essere in parte costituito da una componente variabile, anche fissata in percentuale, commisurata al successo dell'incarico professionale”.

108 Regolamento recante la determinazione dei parametri per la liquidazione da parte di un organo giurisdizionale dei compensi per le professioni regolarmente vigilate dal Ministero della giustizia, ai sensi dell'articolo 9 del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27.

109 Cfr. articolo 1, comma 7, d.m. n. 140/2012, secondo cui “In nessun caso le soglie numeriche indicate, anche a mezzo di percentuale, sia nei minimi che nei massimi, per la liquidazione del compenso sono vincolanti per la liquidazione stessa”. In giurisprudenza, vd. Consiglio di Stato, sent. n. 7450/2019: “Il sistema dei parametri non è vincolante per il giudice, assumendo solo un valore orientativo ed è imperniato su criteri di liquidazione del compenso suddivisi secondo un profilo soggettivo (tipo di professionisti), oggettivo (tipologia delle prestazioni professionali) e funzionale (parametri generali e specifici per la valutazione delle prestazioni)” (vd. anche Consiglio di Stato, sez. III, 13 aprile 2018, n. 2232).



Ferma restando quindi la volontà contrattuale delle parti, in difetto di accordo in ordine al compenso, il Giudice, come sopra evidenziato, potrà far fare riferimento **per l'attività di consulenza** all'articolo 26 del d.m. n. 140/2012.

Infatti, in questo caso sarà possibile determinare il compenso per l'incarico di istruttoria ed espletamento delle pratiche, in base al comma 2 del citato articolo 26, secondo cui: *“il valore della pratica per la liquidazione di incarichi riguardanti contratti di mutuo, finanziamento e contributi a fondo perduto, sono determinati in funzione del capitale mutuato o erogato, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 8.2 della tabella C – Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili”*.

Ai sensi del richiamato Riquadro 8.2 [articolo 26, commi 2 e 3] - sul capitale mutuato o erogato, ovvero sui capitali e valori economico-finanziari oggetto della prestazione, il compenso è determinato in base alle seguenti aliquote minime e massime:

- fino a euro 2.000.000, dallo 0,75% al 1,00%;
- oltre euro 2.000.000, dallo 0,50% allo 0,75%.

Quanto ai compensi **per l'apposizione del visto di conformità** il giudice potrà fare riferimento all'articolo 21 del citato d.m. n. 140/2012, ai sensi del quale: *“Il valore della pratica per la liquidazione concernente perizie, pareri motivati, consulenze tecniche di parte, valutazione di singoli beni, diritti, di aziende o rami d'azienda, di patrimoni di partecipazioni sociali non quotate e per la redazione di relazioni di stima richieste da disposizioni di legge o di regolamenti, è determinato in funzione del valore risultante dalla perizia o dalla valutazione, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 3 della tabella C – Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili”*.

Secondo il citato Riquadro 3 [articolo 21] - sul valore della perizia o della valutazione, il compenso è determinato in base alle seguenti aliquote minime e massime:

- fino ad euro 1.000.000, dallo 0,80% al 1%;
- per il di più fino ad euro 3.000.000, dallo 0,50% allo 0,70%;
- per il di più oltre 3.000.000, dallo 0,025% allo 0,050%.

Il tutto tenendo altresì conto di quanto riportato all'articolo 18 del d.m. n. 140/2012 relativo alle maggiorazioni e riduzioni del compenso, in base al quale

- per le pratiche di eccezionale importanza, complessità o difficoltà, ovvero per le prestazioni compiute in condizioni di particolare urgenza, al compenso del professionista può essere applicata una maggiorazione fino al 100% rispetto a quello altrimenti liquidabile;
- nel caso in cui la prestazione può essere eseguita in modo spedito e non implica la soluzione di questioni rilevanti, al compenso del professionista può essere applicata una riduzione fino al 50% rispetto a quello altrimenti liquidabile.

Stante l'abrogazione delle tariffe professionali, si precisa che il compenso per le prestazioni svolte può essere liberamente concordato tra le parti, tenendo conto dell'impegno profuso,



dell'importanza, difficoltà e complessità della pratica nonché delle condizioni di urgenza per l'espletamento dell'incarico, avendo cura di motivare specificamente tali aspetti.

Tenuto conto delle raccomandazioni che precedono, al fine di fornire un *benchmark* di riferimento, il compenso potrebbe ragionevolmente attestarsi in un intervallo compreso tra l'1% ed il 3% del bonus attestato, anche se occorre avere chiaro che, laddove esso venga computato tra le spese detraibili, la eventuale valutazione di congruità farà ragionevolmente riferimento ai parametri e, quindi, tenendo anche conto del raddoppio ivi consentito per i casi di maggiore complessità. Al riguardo si precisa che i parametri possono giustificare agevolmente compensi fino al 2%, mentre richiedono un'accurata motivazione, laddove i compensi siano superiori. Occorre sempre ribadire la necessità che il compenso per il rilascio del visto di conformità risulti congruo rispetto al grado di complessità e all'urgenza dell'incarico ricevuto.

Si precisa infine che i valori sopra indicati costituiscono una indicazione di massima e non impongono alcun vincolo agli iscritti all'Albo, stante la preminenza dell'accordo liberamente intervenuto tra le parti, nella determinazione del compenso.