



Camera dei Deputati – Senato della Repubblica
Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria

Audizione del Direttore dell'Agenzia delle entrate

Avv. Ernesto Maria Ruffini

Audizione sul tema del “Superbonus”, articoli 119-121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (“decreto Rilancio”), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77

Roma, 18 novembre 2020

Sommario

1. Premessa.....	3
2. Il quadro normativo	3
3. Principali novità introdotte all'articolo 119 del "decreto Rilancio" dal decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126	8
4. Risposte alle richieste di chiarimenti da parte della Commissione	10
4.1. Questioni interpretative	10
4.2. Richieste di semplificazione	22

1. Premessa

Signor Presidente, Onorevoli Commissari,

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

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

Saranno, inoltre, forniti alcuni chiarimenti in merito ad alcune questioni emerse durante le audizioni in materia di Superbonus innanzi a questa Commissione.

2. Il quadro normativo

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

La detrazione, **spettante nella misura del 110 per cento** delle spese sostenute, è ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti, che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. **Ecobonus**), per quelli di **recupero del patrimonio edilizio**, inclusi quelli antisismici (cd. **Sismabonus**), attualmente disciplinate dall'articolo 16-*bis* del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dagli articoli 14 e 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3

agosto 2013, n. 90, nonché le detrazioni per il restauro delle facciate esterne degli edifici (cd. **bonus facciate**) di cui all'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio per il 2020).

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

Ai sensi dell'articolo 121 del decreto Rilancio, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi ammessi al Superbonus possono optare, **in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione** spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, alternativamente:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. **«sconto in fattura»**); il fornitore recupera il contributo anticipato con un credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari; nella circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che, ad esempio, nel caso in cui il contribuente sostenga una spesa pari a 30.000 euro alla quale corrisponde una detrazione pari a 33.000 euro (110 per cento), a fronte dello sconto applicato in fattura pari a 30.000 euro, il fornitore matura un credito d'imposta pari a 33.000 euro; nel caso in cui, invece, il fornitore **applichi uno sconto «parziale»**, il credito d'imposta è calcolato sull'importo dello sconto applicato; ciò comporta, in sostanza, che se a fronte di una spesa di 30.000 euro, il fornitore applica uno sconto pari a 10.000 euro, lo stesso maturerà un credito d'imposta pari a 11.000 euro; il contribuente potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari a 22.000 euro (110 per cento di 20.000 euro rimasti a carico) o, in alternativa, potrà optare per la cessione del credito corrispondente a tale importo rimasto a carico ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari;
- b) per la **cessione di un credito d'imposta**, corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni.

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

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

Il fornitore che ha riconosciuto lo sconto e gli altri cessionari possono, a loro volta, cedere il credito d'imposta ad altri soggetti, con possibilità di **ulteriori cessioni**, senza nessuna limitazione sul numero delle cessioni successive e senza la necessità che vi sia un collegamento diretto tra il cessionario e il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

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

- a) il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta, rilasciato dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) nonché dai CAF;
- b) l'**asseverazione tecnica** relativa agli interventi di efficienza energetica e di riduzione del rischio sismico, che certifichi il rispetto dei requisiti tecnici necessari ai fini delle agevolazioni fiscali e la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. In particolare, una copia dell'asseverazione relativa agli interventi di efficienza energetica deve essere trasmessa, esclusivamente per via telematica, dal

tecnico abilitato all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA). L'ENEA invierà all'Agenzia delle entrate i dati sintetici delle asseverazioni ricevute, con le modalità e i termini definiti d'intesa tra i medesimi enti, affinché venga verificata l'effettiva esistenza dell'asseverazione indicata nella Comunicazione dell'opzione inviata.

Le **modalità di esercizio dell'opzione**, da effettuarsi esclusivamente in via telematica, sono state definite con il **provvedimento** dell'Agenzia delle entrate dell'**8 agosto 2020**.

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

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

Nel caso di interventi effettuati sulle **parti comuni di un edificio**, la comunicazione dell'opzione deve essere inviata, sempre esclusivamente in via telematica, avvalendosi solo dei canali telematici dell'Agenzia delle entrate, dall'amministratore di condominio o dal condomino incaricato (nel caso di condomini minimi senza amministratore di condominio), direttamente oppure avvalendosi di un intermediario. Nel caso in cui l'intervento effettuato sulle parti comuni sia ammesso al Superbonus, la comunicazione dell'opzione deve essere inviata dal soggetto che rilascia il visto di conformità. L'invio della comunicazione dell'opzione relativa agli interventi ammessi al Superbonus è consentito anche all'amministratore di condominio o al condomino incaricato, ma, in tal

caso, l'opzione sarà efficace solo dopo che il soggetto che rilascia il visto, mediante apposito servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, abbia verificato e validato i dati contenuti nella comunicazione trasmessa.

Il richiamato provvedimento dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020 rinvia la definizione delle **specifiche tecniche per la trasmissione dei dati** relativi all'opzione all'Agenzia delle entrate ad un successivo provvedimento, che è stato emanato e pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia il 12 ottobre 2020.

A partire **dal 15 ottobre 2020 la comunicazione dell'opzione può essere inviata all'Agenzia delle entrate** con le modalità sopra descritte. L'invio è consentito fino al 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione.

Al momento della ricezione delle comunicazioni, l'Agenzia opera una serie di **controlli** sul contenuto delle stesse, utilizzando i dati già in suo possesso e quelli trasmessi da ENEA per il Superbonus sugli interventi di riqualificazione energetica. Ad esempio, vengono verificati la correttezza formale e la completezza dei dati, la presenza del visto di conformità e dell'asseverazione, il rispetto dei limiti di spesa e di detrazione in relazione alle diverse tipologie di intervento. Saranno effettuati anche **controlli successivi**, avvalendosi delle segnalazioni delle altre amministrazioni sulla veridicità delle asseverazioni e dei dati in possesso dell'Agenzia, anche per evitare duplicazioni di benefici, con l'utilizzo delle detrazioni da parte dei contribuenti che hanno già optato per la cessione.

Il citato articolo 121 del decreto Rilancio ha previsto, inoltre, la possibilità di esercitare l'opzione per la **cessione del credito anche per le rate residue** non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021. In tal caso l'opzione deve riferirsi a tutte le rate residue e deve essere trasmessa entro il 16 marzo dell'anno di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione. Nel caso di opzione per la cessione del credito corrispondente alle rate residue non fruitive, la comunicazione deve essere inviata dal soggetto che rilascia il visto, qualora le spese siano riferite ad interventi ammessi al Superbonus; negli altri casi può essere trasmessa direttamente dal soggetto beneficiario della detrazione o da un suo intermediario. Si evidenzia che, nel caso di cessione del

credito relativo alle rate residue di detrazione non fruite per interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, la comunicazione non deve essere trasmessa dall'amministratore di condominio ma direttamente dal condomino beneficiario della detrazione o da un suo intermediario o, nel caso di interventi ammessi al Superbonus, dal soggetto che rilascia il visto.

Sul sito dell'Agenzia delle entrate è presente **un'area tematica** dedicata al Superbonus e agli altri interventi per cui è possibile comunicare l'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura. In tale sezione sono fornite numerose informazioni utili: sono disponibili i *link* per l'accesso ai provvedimenti attuativi, ai documenti di prassi, ad un'apposita guida operativa, alle *FAQ*, alle risposte alle istanze di interpello e ai siti *internet* di interesse (Ministero dello sviluppo economico, Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, ENEA).

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

Al fine di tener conto di alcune criticità emerse nel corso della prima applicazione del Superbonus e delle richieste da parte degli operatori del settore, con lo scopo di semplificare e rendere più fruibile il beneficio, il Legislatore ha ritenuto di apportare le seguenti **modifiche** al predetto **articolo 119** del decreto Rilancio.

In primo luogo, il nuovo **comma 1-bis** prevede che per accesso autonomo dall'esterno «*si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*».

A seguito di tale modifica normativa si può, pertanto, ritenere che un'unità immobiliare abbia «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora, ad esempio:

- all'immobile si acceda direttamente da strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo comune, ma non esclusivo (ad esempio i pascoli),

non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si acceda da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Nel caso di una "villetta a schiera", pertanto, si ha «accesso autonomo dall'esterno» qualora, ad esempio:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si acceda dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;
- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

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

Il **comma 4-ter** dispone che i *«limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali eco bonus e sisma bonus di cui ai commi precedenti, sostenute entro il 31 dicembre 2020, sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei comuni di cui agli elenchi allegati al decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229, e di cui al decreto-legge 28 aprile 2009, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 giugno 2009, n. 77. In tal caso, gli incentivi sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive».*

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

Il **comma 13-ter**, infine, prevede che *«Al fine di semplificare la presentazione dei titoli abilitativi relativi agli interventi sulle parti comuni che beneficiano degli incentivi disciplinati dal presente articolo, le asseverazioni dei tecnici abilitati in merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari, di cui all'articolo 9-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, e i relativi accertamenti dello sportello unico per l'edilizia sono riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi»*.

4. Risposte alle richieste di chiarimenti da parte della Commissione

Si rappresenta, preliminarmente, che, per alcune delle richieste di chiarimenti formulate dalla Commissione, potranno essere fornite risposte più esaurienti in un momento successivo, essendo necessari degli approfondimenti, anche attraverso il coinvolgimento di altre Amministrazioni. Si tratta, in particolare, di questioni che involgono aspetti non esclusivamente fiscali (come, ad esempio, le asseverazioni o le polizze assicurative). In ogni caso, sempre in materia di Superbonus, a breve l'Agenzia fornirà ulteriori chiarimenti con la pubblicazione di una nuova circolare, nella quale saranno trattate anche alcune delle tematiche affrontate in questa sede.

4.1. Questioni interpretative

- *D. Si chiede se il Superbonus non si possa estendere in via interpretativa ai detentori di tutte le unità immobiliari di edificio bifamiliare o plurifamiliare, laddove tale detenzione esclusiva non può dar luogo alla costituzione del condominio richiesto dal dato strettamente testuale del comma 9 dell'articolo 119.*

R. Il riferimento normativo al “condominio” (articolo 119, comma 9, lettera a, del decreto-legge n. 34 del 2020) comporta che il Superbonus spetti per **gli interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio** e che, invece, siano **esclusi quelli realizzati su edifici composti da più unità immobiliari di un unico proprietario o di comproprietari**.

La scelta del Legislatore di richiamare espressamente, tra i beneficiari del Superbonus, i “condomìni” non ha consentito di estendere a tale agevolazione la prassi consolidata,

finora adottata in materia di Ecobonus, di Sismabonus, nonché di detrazioni spettanti per interventi di recupero del patrimonio edilizio, laddove è stato sostenuto che, per parti comuni, devono intendersi “in senso oggettivo” quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall’esistenza di una pluralità di proprietari e, dunque, dalla costituzione di un condominio nell’edificio (risoluzione n. 167 del 12 luglio 2007; circolare n. 121 dell’11 maggio 1998, paragrafo 2.6). Le agevolazioni sopra citate, infatti, spettano anche all’unico proprietario (o ai comproprietari) dell’intero edificio per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni.

Si ricorda che il “**condominio**” costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste la proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall’appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, ecc.), e una comproprietà sui beni comuni dell’immobile. Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione ed è comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà.

È pacifico che la nascita del condominio si determini automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l’unico proprietario di un edificio ne ceda a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l’oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla prassi in materia.

Ai fini della costituzione del condominio risulta irrilevante la mera detenzione degli immobili costituenti un edificio, essendo, invece, necessario avere riguardo alla proprietà degli stessi.

Ciò comporta in sostanza che:

- se l’unico proprietario di tutte le unità immobiliari di un edificio concede in locazione o in comodato tutte o alcune delle predette unità immobiliari a più soggetti (detentori), non si costituisce un condominio e di conseguenza non è possibile fruire del Superbonus;
- se le unità immobiliari di un edificio appartenenti a diversi proprietari sono concesse in locazione o in comodato ad un unico soggetto (detentore), restando ferma la costituzione del condominio, è possibile fruire del Superbonus.

Si evidenzia infine che le stime di copertura della misura hanno tenuto conto di questa lettura della norma, motivo per cui l’Agenzia ha interpretato nel senso sopra esposto il comma 9 del citato articolo 119 del decreto Rilancio.

- *D. Come vanno considerate le non conformità urbanistiche dell’immobile, per le quali occorrerebbe introdurre un meccanismo di sanatoria immediata per le parziali difformità non generate dalla volontà del proprietario.*

R. La questione non è di competenza dell’Agenzia delle entrate, poiché attiene esclusivamente alla **normativa edilizia**.

Si rammenta, al riguardo, che l’articolo 49 del **T.U. dell’edilizia** (DPR n. 380 del 2001) prevede che:

*«1. Fatte salve le sanzioni di cui al presente titolo, gli interventi abusivi realizzati in assenza di titolo o in contrasto con lo stesso, ovvero sulla base di un titolo successivamente annullato, **non beneficiano delle agevolazioni fiscali** previste dalle norme vigenti, né di contributi o altre provvidenze dello Stato o di enti pubblici. Il contrasto deve riguardare violazioni di altezza, distacchi, cubatura o superficie coperta che eccedano per singola unità immobiliare il due per cento delle misure prescritte, ovvero il mancato rispetto delle destinazioni e degli allineamenti indicati nel programma di fabbricazione, nel piano regolatore generale e nei piani particolareggiati di esecuzione.*

2. È fatto obbligo al comune di segnalare all’amministrazione finanziaria, entro tre mesi dall’ultimazione dei lavori o dalla segnalazione certificata di cui all’articolo 24, ovvero dall’annullamento del titolo edilizio, ogni inosservanza comportante la decadenza di cui al comma precedente.

*3. Il diritto dell’amministrazione finanziaria a **recuperare le imposte dovute** in misura ordinaria per effetto della decadenza stabilita dal presente articolo si prescrive col decorso di tre anni dalla data di ricezione della segnalazione del comune.*

4. In caso di revoca o decadenza dai benefici suddetti il committente è responsabile dei danni nei confronti degli aventi causa».

Inoltre, al fine di semplificare l’accesso al Superbonus, con il decreto-legge n. 104 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 126 del 2020, è stato inserito, nell’articolo 119, il comma 13-ter, che, al riguardo, prevede che al *«fine di semplificare la presentazione dei titoli abilitativi relativi agli interventi sulle parti comuni che beneficiano degli incentivi disciplinati dal presente articolo, le asseverazioni dei tecnici abilitati in*

*merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari, di cui all'articolo 9-bis del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, e i relativi accertamenti dello sportello unico per l'edilizia **sono riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi***».

- D. Si chiede se il beneficio sull'acquisto dell'unità immobiliare spetti, per gli acconti pagati nella finestra temporale agevolata, anche quando i lavori si trascinano oltre il termine ultimo della finestra medesima (attualmente il 31 dicembre 2021, sia ai fini del Sismabonus che ai fini del Superbonus).

R. L'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto-legge 4 giugno 2016, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, stabilisce che, qualora gli interventi di riduzione del rischio sismico degli edifici di cui al comma 1-*quater* del medesimo articolo 16 siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, la detrazione spetta all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare. La norma attualmente si applica alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2021.

Ai sensi dell'articolo 119, comma 4, del decreto-legge n. 34 del 2020 (decreto Rilancio), la detrazione è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Affinché gli acquirenti persone fisiche delle unità immobiliari possano beneficiare del Superbonus per l'acquisto di case antisismiche, è necessario che i requisiti sussistano nel periodo di vigenza della norma. Conseguentemente, fermo restando il principio di cassa, è necessario che l'**atto di acquisto** relativo agli immobili oggetto dei lavori sia **stipulato entro il 31 dicembre 2021**.

Gli acquirenti delle case cd. "antisismiche" potranno, altresì, fruire della prevista detrazione per gli acconti pagati dal 1° luglio 2020, in quanto l'agevolazione a tale data è vigente, a condizione tuttavia che il preliminare di acquisto sia registrato e che il rogito sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

- *D. L'Agenzia delle entrate ha stabilito la retroattività delle disposizioni relative alla cessione o sconto in fattura dal 1° gennaio 2020 per gli interventi diversi da quelli che beneficiano del Superbonus. Sarebbero invece opportune regole uniformi sull'intero ventaglio di interventi.*

R. La retroattività delle disposizioni relative alla cessione o sconto in fattura dal 1° gennaio 2020 per gli interventi diversi da quelli che beneficiano del Superbonus non è stata stabilita dall'Agenzia delle entrate ma dal Legislatore, che, con l'articolo 121, comma 1, del decreto Rilancio, ha previsto la possibilità di optare, in luogo delle detrazioni spettanti, alternativamente del c.d. sconto in fattura o della cessione del credito, con riferimento alle spese sostenute nel 2020 e nel 2021, per gli interventi elencati nel comma 2 del medesimo articolo 121. Si tratta, in particolare, delle detrazioni spettanti per le spese per gli interventi di:

- a) **recupero del patrimonio edilizio** di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR (sono gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità immobiliari nonché i precedenti interventi e quelli di manutenzione ordinaria effettuati sulle parti comuni degli edifici);
- b) **efficienza energetica** indicati nell'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, quali, ad esempio, gli interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento o delle finestre comprensive di infissi, gli interventi sulle strutture o sull'involucro degli edifici e quelli finalizzati congiuntamente anche alla riduzione del rischio sismico (Ecobonus), nonché gli interventi di efficienza energetica che danno diritto al Superbonus;
- c) adozione di **misure antisismiche** di cui all'articolo 16 del medesimo decreto-legge n. 63 del 2013 (Sismabonus), compresi quelli che danno diritto al Superbonus; l'opzione può essere esercitata anche con riferimento alla detrazione spettante per l'acquisto delle "case antisismiche" (comma 1-*septies*);
- d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, per i quali spetta il cd. **bonus facciate**, introdotto dalla legge di bilancio 2020 (articolo 1, commi 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160);
- e) installazione di **impianti fotovoltaici** indicati nell'articolo 16-bis, comma 1, lettera h, del TUIR, compresi quelli che danno diritto al Superbonus;

- f) installazione di **colonnine per la ricarica** dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013, compresi quelli che danno diritto al Superbonus.
- o *D. Con riferimento all'applicazione del criterio di cassa o di competenza, occorre chiarire se, in caso sconto in fattura o cessione del credito, si possa fare riferimento - in luogo della data dell'effettivo pagamento - alla data di emissione della fattura da parte del fornitore, anche nel caso in cui sia emessa fattura in forma anticipata.*

R. La disposizione che disciplina il Superbonus fa rinvio alle “*spese documentate e rimaste a carico del contribuente, **sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 31 dicembre 2021***”.

Con la circolare n. 24/E del 2020 è stato già chiarito che, in applicazione dei principi generali, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese stesse occorre fare riferimento:

- per le **persone fisiche**, compresi gli **esercenti arti e professioni**, e gli **enti non commerciali**, al **criterio di cassa** e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono; ad esempio, un intervento ammissibile iniziato a luglio 2019, con pagamenti effettuati sia nel 2019 che nel 2020 e 2021, consentirà la fruizione del Superbonus solo con riferimento alle spese sostenute nel 2020 e 2021;
- per le **imprese individuali, le società e gli enti commerciali**, al **criterio di competenza** e, quindi, alle spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti; si ritengono assimilabili a tali soggetti, altresì, le imprese minori di cui all'articolo 66 del TUIR che, come chiarito con la circolare n. 11/E del 13 aprile 2017, sono sottoposte ad un regime "improntato alla cassa"; lo stesso Legislatore, infatti, ha richiamato per alcune componenti di reddito - che mal si conciliano con il criterio di cassa - la specifica disciplina prevista dal TUIR, rendendo di fatto operante per tali componenti il criterio di competenza; ciò, in particolare, avviene per la deduzione delle quote di ammortamento che rappresentano la tecnica contabile mediante la quale le spese qui in esame concorrono alla formazione del risultato di periodo.

Nel medesimo documento di prassi si è, inoltre, precisato che, per le spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici, rileva, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

Allo stato attuale e in assenza di modifiche normative, non emergono elementi che possano determinare una diversa linea interpretativa.

- *D. Cosa concretamente si intenda per il “concorso in violazione” di cui all'articolo 121, comma 6, del decreto rilancio, il cui testo apre la strada a pericolose interpretazioni.*

R. Gli aspetti relativi alle sanzioni e alle responsabilità sono stati chiariti sia dalla circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 sia nella risposta all'interrogazione n. 5-04585 del 10 settembre 2020 presentata alla Camera dei Deputati.

In particolare, qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, si provvede al **recupero** dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante **nei confronti del beneficiario della detrazione** stessa (articolo 121, comma 5, del decreto-legge n. 34 del 2020), maggiorata degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo (articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973) e della sanzione per omesso o tardivo versamento (articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 1997).

Nel caso di concorso nella violazione (articolo 9, comma 1, del decreto legislativo n. 472 del 1997) il fornitore che ha applicato lo sconto e il cessionario del credito rispondono solidalmente (con il beneficiario della detrazione):

- della sanzione (ai sensi del citato articolo 9, comma 1);
- della detrazione illegittimamente operata e dei relativi interessi (articolo 121, comma 6, del decreto-legge n. 34 del 2020).

Come precisato nella risposta all'interrogazione n. 5-04585, *“i destinatari degli esiti del controllo sono, quindi, i beneficiari della detrazione (i soggetti che sostengono le spese agevolate), ovvero anche i fornitori in solido nel caso di concorso nella violazione”*.

Al di fuori dell'ipotesi di “concorso”, i fornitori e cessionari *“rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto”* (così il provvedimento di attuazione dell'Agenzia delle entrate dell'8 agosto 2020, punto 7).

Per la **configurabilità del concorso** di persone valgono i criteri generali in materia sanzionatoria, per cui è richiesto l'accertamento del "contributo" di ciascun concorrente alla realizzazione della violazione, cioè la concreta capacità di favorire la violazione stessa (si veda, al riguardo, la circolare ministeriale n. 180/E del 10 luglio 1998).

Di seguito un **esempio** a maggior chiarimento.

Se la spesa sostenuta è pari a 40.000 euro, la detrazione è pari a 44.000 euro (110 per cento di 40.000).

Il fornitore effettua uno sconto di 40.000 euro, in quanto lo sconto non può essere superiore al corrispettivo dovuto (in sostanza, il beneficiario non pagherà nulla), maturando un credito d'imposta pari a 44.000 euro.

Nel caso in cui sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta:

- a) l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante, maggiorato di interessi e sanzioni, nei confronti dei beneficiari della detrazione; nel caso in esame il recupero riguarderà l'importo di 44.000 euro, oltre a sanzioni e interessi;
- b) il fornitore o il cessionario che acquisisce il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta (nel nostro esempio 44.000 euro) (cfr. circolare n. 24/E, par. 9).

Il fornitore o il cessionario risponderà solo in due casi:

- se l'Ufficio accerta il concorso nella violazione, ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del d.lgs. n. 472 del 1997;
 - per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto (ad esempio, il fornitore compensa 50.000 euro anziché 44.000 euro). Tale seconda ipotesi, in realtà, non riguarda tanto la fruizione del Superbonus quanto il corretto utilizzo di crediti d'imposta in compensazione.
- *D. Si chiede se, non rinvenendosi norme che lo escludano, possa essere riconosciuto il Superbonus per l'installazione del cappotto termico interno, con particolare riferimento agli edifici sui quali insistono vincoli storico-artistici o paesaggistici, data anche l'impossibilità di interventi di isolamento sul loro involucro che possano portare al miglioramento di almeno due classi energetiche.*

R. L'articolo 119, comma 2, del decreto Rilancio prevede che, qualora l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei **vincoli** previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio o gli interventi trainanti di efficientamento energetico siano **vietati da regolamenti edilizi**, urbanistici e ambientali, la detrazione del 110 per cento si applichi in ogni caso a tutti gli interventi trainati, fermo restando il rispetto della condizione che tali interventi portino a un miglioramento minimo di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima classe. Pertanto, come chiarito nella circolare n. 24/E del 2020, se l'edificio è sottoposto ai vincoli previsti dal predetto codice dei beni culturali e del paesaggio o il rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali, il Superbonus si applica, comunque, ai singoli interventi ammessi all'Ecobonus (ad esempio, sostituzione degli infissi), **purché sia certificato il miglioramento energetico**.

Nell'ambito dei predetti interventi si ritiene che, nel rispetto di tutti i requisiti previsti dalla norma agevolativa, possa rientrare anche "l'installazione del cappotto termico interno".

- o *D. Si chiede se l'obbligo di stipula della polizza assicurativa è da intendersi in termini di adeguamento ai massimali della polizza RC professionale "generica" oppure è necessario stipulare una polizza ad hoc; in ogni caso, se l'obbligo possa ritenersi assolto laddove la polizza già in essere contenga i requisiti necessari.*

R. L'articolo 119, comma 14, del decreto Rilancio prevede che, ai fini del rilascio delle predette **attestazioni ed asseverazioni**, i tecnici abilitati siano tenuti alla stipula di una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con 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, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata.

Ai fini fiscali la norma richiede la sussistenza di una copertura assicurativa nei termini sopra indicati. Nessuna previsione è stabilita in relazione alle modalità contrattuali della polizza stessa che, pertanto, segue la prassi di mercato, in **conformità alla normativa regolamentare di settore**.

L'articolo 119, comma 11, prevede che il **visto di conformità** sia rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. I CAF e i professionisti abilitati

sono, pertanto, tenuti a stipulare una polizza di assicurazione di responsabilità civile con un massimale non inferiore a 3.000.000 di euro. Detti soggetti sono tenuti a stipulare una specifica polizza assicurativa con massimale adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità rilasciati ai sensi, rispettivamente, degli articoli 6 e 22 del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. La polizza assicurativa della responsabilità civile per i danni causati nel fornire assistenza fiscale deve garantire la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente, dallo Stato o altro ente impositore, non includendo franchigie o scoperti, e prevedere il risarcimento nei cinque anni successivi alla scadenza del contratto. Coloro che sono già in possesso di idonea copertura assicurativa per i rischi professionali possono anche utilizzare tale polizza inserendo un'autonoma copertura assicurativa che preveda un massimale dedicato esclusivamente all'assistenza fiscale, almeno di importo pari a quello stabilito dalla norma. Per quanto riguarda l'adeguatezza della polizza, dovendo essere commisurata al numero dei contribuenti assistiti nonché al numero dei visti di conformità rilasciati, la stessa attiene all'aspetto contrattualistico tra le parti.

- *D. Si chiede se l'ammontare complessivo delle spese di cui al comma 1, lett. a), dell'articolo 119, riferito alle singole unità immobiliari, possa intendersi riferito alla singola camera o ufficio nel caso di strutture di proprietà delle ONLUS, considerata la diversa destinazione d'uso dei relativi immobili rispetto agli edifici residenziali.*

R. Nel comma 9 dell'articolo 119 del decreto Rilancio viene stabilito che il Superbonus si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 3838, nonché dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c, del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Per espressa previsione normativa contenuta nell'articolo 119, comma 9, lettera e, del decreto Rilancio, per le **associazioni e società sportive dilettantistiche** il Superbonus

è, dunque, **limitato ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi**.

Per le **ONLUS, le APS e le OdV** di cui al citato comma 9, lett. d-bis, dell'articolo 119, invece, non essendo prevista alcuna limitazione espressa, si ritiene che il beneficio spetti 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.

Per tali soggetti (le ONLUS, le APS e le OdV) **non opera la limitazione**, indicata nella citata circolare n. 24/E del 2020 per le persone fisiche, in ordine all'applicazione del *Superbonus* agli interventi realizzati sugli immobili "residenziali", atteso che tale limitazione è funzionale solo ad escludere per le persone fisiche la possibilità di applicare il Superbonus agli immobili destinati all'esercizio dell'attività di impresa o professionale, come espressamente previsto dall'articolo 119, comma 9, lettera b, per le sole persone fisiche.

Non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del Superbonus limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni.

Per quanto riguarda, inoltre, l'**individuazione dei limiti di spesa**, la stessa va effettuata anche per tali soggetti, al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, applicando le regole contenute nel medesimo articolo 119, ovvero, tenendo conto della natura degli immobili (edificio in condominio, ecc.) e del tipo di intervento da realizzare (isolamento termico, sostituzioni impianto di riscaldamento, ecc.). In sostanza, se i richiamati soggetti sostengono spese per:

- interventi "trainanti", realizzati su un edificio in condominio o su edifici unifamiliari, il limite di spesa andrà calcolato in base a quanto stabilito al comma 1 del citato articolo 119;
 - interventi "trainati", il limite andrà calcolato ai sensi del comma 2 o dei commi 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119.
- *D. Si chiede se si possa dare sistematicità alle prassi applicative attraverso una sorta di "testo unico delle interpretazioni", elaborando formulari ogni qual volta possibile.*

R. Tenuto conto della complessità delle disposizioni recate dall'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, sul sito dell'Agenzia delle entrate (www.agenziaentrate.gov.it) è stata inserita un'**apposita area tematica dedicata al Superbonus**, nell'ambito della quale sono disponibili i *link* per l'accesso:

- ai **provvedimenti** direttoriali dell'8 agosto 2020 e del 12 ottobre 2020, recanti le disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34;
 - alla **circolare** n. 24/E dell'8 agosto 2020, recante i primi chiarimenti interpretativi;
 - alla **risoluzione** n. 60/E del 28 settembre 2020, in materia di interventi sulle parti comuni di edifici condominiali e sulle singole unità immobiliari e correlati limiti di spesa;
 - alla **guida** operativa;
 - alle **FAQ**;
 - alle **risposte alle istanze di interpello** in materia di Superbonus;
 - ad altri **siti internet di interesse** (Ministero dello sviluppo economico, Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, ENEA).
- D. *Si chiede se si possa diffondere a cura dell'Agenzia delle entrate una circolare annuale interamente dedicata ai chiarimenti sulle detrazioni in materia edilizia.*

R. Al riguardo, premesso che l'Agenzia è tenuta a fornire tempestivamente chiarimenti sulle norme fiscali di nuova emanazione, si fa presente che l'Agenzia, sia per il “bonus facciate” sia per il Superbonus, ha **prontamente** fornito le **prime indicazioni** con le circolari n. 2/E e n. 24/E del 2020. Inoltre, la **circolare annuale** che l'Agenzia pubblica in occasione della **campagna dichiarativa delle persone fisiche** costituisce una trattazione sistematica delle disposizioni riguardanti ritenute, oneri detraibili, deducibili e crediti di imposta, anche sotto il profilo degli obblighi di produzione documentale da parte del contribuente al CAF o al professionista abilitato e di conservazione da parte di questi ultimi per la successiva produzione all'Amministrazione finanziaria. L'obiettivo di tale circolare è quello di offrire, in ossequio ai principi della **trasparenza** e soprattutto della **collaborazione** sanciti dallo Statuto dei diritti del contribuente, nell'ottica del potenziamento della *tax compliance*, **a tutti gli operatori** uno strumento unitario che garantisca un'applicazione uniforme delle norme sul territorio nazionale. La circolare costituisce, al contempo, per tutti gli **uffici dell'Amministrazione finanziaria**, una guida

che orienta in maniera altrettanto **uniforme** le attività nella fase di controllo delle dichiarazioni. La circolare richiama i documenti di prassi da ritenersi ancora attuali e fornisce nuovi chiarimenti, non solo alla luce delle modifiche normative intervenute, ma anche delle risposte ai quesiti posti dai contribuenti in sede di interpello o dai CAF e dai professionisti abilitati per le questioni affrontate in sede di assistenza.

Con particolare riferimento alle **detrazioni per gli oneri pluriennali** (come le spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici), si evidenzia che vi sono appositi paragrafi, nei quali sono riportati, in maniera sistematica, i principali chiarimenti interpretativi, con le indicazioni degli adempimenti da porre in essere e dei documenti da conservare.

4.2. Richieste di semplificazione

- *D. Si chiede se, in caso di sconto in fattura per interventi su parti comuni condominiali, debba essere rilasciata fattura unica ovvero frazionata fra i vari condòmini in funzione della spesa a ciascuno imputata.*

R. Trattandosi di **fattura** per interventi su parti comuni degli edifici, si è dell'avviso che la stessa debba essere **destinata al solo condominio**.

Tale soluzione è in linea con quanto previsto nel caso in cui si scelga di recuperare l'agevolazione come detrazione. In tale evenienza, infatti, ogni condomino godrà della detrazione calcolata sulle spese, fatturate al condominio, imputate in base alla suddivisione millesimale degli edifici, o secondo i criteri individuati dall'assemblea condominiale.

- *D. Si chiede se si possa prevedere un termine dal momento della conclusione dei lavori entro il quale i professionisti tecnici possano procedere a un ravvedimento operoso per le attività preliminari alla progettazione, certificazione e attestazione.*

R. **Non** sembra ci siano i margini per invocare lo strumento di carattere generale disciplinato dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 (**ravvedimento operoso**).

Si segnala che, in relazione alle **comunicazioni di fine lavori all'ENEA**, in caso di omesso o annullato invio delle stesse, è stato ammesso il ricorso alla **remissione in bonis** (cfr. circolare n. 13/E del 9 maggio 2013). Nel caso prospettato, tuttavia,

bisognerebbe **valutarne l'applicabilità**, soprattutto nell'ipotesi in cui il contribuente benefici della detrazione direttamente in fattura (c.d. sconto).

- *D. Si chiedono chiarimenti in merito alla modalità, ai contenuti e ai tempi del visto di conformità (di cui sarebbero utili dei formulari), nonché agli effetti sanzionatori nei casi di visti carenti, incompleti o tardivi. Si auspicano, inoltre, delle precisazioni sulle modalità, sull'efficacia e sui parametri di riferimento dell'asseverazione di cui all'articolo 119, comma 13, lettera b, del decreto-legge n. 34 del 2020 per le opere di consolidamento.*

R. L'Agenzia delle entrate, nell'ambito della **prossima circolare** dedicata ai chiarimenti in materia di Superbonus, **fornirà indicazioni** in merito ai documenti da acquisire e ai relativi riscontri da eseguire per attestare la sussistenza dei presupposti che danno diritto alle detrazioni.

- *D. Si chiede se vi siano margini di semplificazione del quadro procedimentale, nonché della cessione del credito.*

R. L'articolo 119 del decreto Rilancio, nell'introdurre il Superbonus, ha individuato le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto di beneficio, l'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione nonché gli adempimenti da porre in essere ai fini della spettanza della stessa.

Trattandosi di una normativa di particolare favore, il decreto Rilancio, come chiarito con la circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, **in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti** per le detrazioni già disciplinate dalle norme vigenti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, **introduce un sistema di controllo strutturato per evitare comportamenti non conformi alle disposizioni agevolative**.

In merito a tale ultimo profilo, in particolare, si evidenzia che, come precisato dalla citata circolare n. 24/E del 2020 (par. 8), le disposizioni in materia di Superbonus si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (Sismabonus), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (Ecobonus).

In particolare, il Superbonus, a differenza delle predette agevolazioni, prevede un'**aliquota di detrazione più elevata**, nonché una **diversa modalità di fruizione** dell'agevolazione in quanto la detrazione è ripartita in 5 quote annuali di pari importo ed è possibile optare per un utilizzo alternativo della detrazione mediante lo sconto e la

cessione. Inoltre, le disposizioni contenute nell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 in materia di cessione hanno ampliato la platea dei soggetti cessionari e hanno ammesso la possibilità di ulteriori cessioni.

Pertanto, in linea generale, anche ai fini del Superbonus, **è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti** per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficientamento energetico degli edifici, inclusi quelli antisismici e quelli finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, nonché quelli di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici. In particolare, anche ai fini del Superbonus, il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Inoltre, **in aggiunta** ai predetti adempimenti, è necessario acquisire, per la fruizione delle nuove agevolazioni:

- **ai fini dell'opzione per lo sconto o per la cessione, il visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al Superbonus;
- **ai fini della detrazione nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito** corrispondente al Superbonus, **l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici** degli interventi effettuati nonché **della congruità delle spese sostenute** in relazione agli interventi agevolati.

In merito all'**asseverazione**, si rileva, in particolare, che è necessario richiedere, ai fini sia dell'utilizzo diretto in dichiarazione del Superbonus sia dell'opzione per la cessione o lo sconto:

- per gli **interventi di efficientamento energetico**, l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato che **consenta di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti e la corrispondente congruità delle spese sostenute** in relazione agli interventi agevolati; una copia dell'asseverazione è trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'ENEA, secondo le modalità stabilite con il decreto del Ministro dello sviluppo economico 3 agosto 2020;

- per gli **interventi antisismici**, l'**asseverazione** da parte dei professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, **dell'efficacia degli interventi**, in base alle disposizioni di cui al decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 28 febbraio 2017, n. 58, e successive modificazioni; i professionisti incaricati devono attestare anche la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati; l'asseverazione è depositata presso lo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 3 giugno 2001, n. 380.

L'**asseverazione** è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori e attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e della effettiva realizzazione.

Dalle considerazioni sopra svolte discende, come già anticipato, che gli adempimenti documentali ai fini del Superbonus sono stati richiesti dal Legislatore in considerazione del particolare carattere agevolativo delle nuove previsioni introdotte dall'articolo 119 del decreto Rilancio, con **conseguente necessità di maggiore certezza nella verifica dei requisiti** di spettanza dei nuovi benefici, anche con riguardo all'effettivo realizzo, nel rispetto di tutti i requisiti tecnici richiesti, degli interventi agevolati, aventi un impatto rilevante nel miglioramento della qualità degli edifici.

Si segnala, pertanto, l'esigenza di tenere in considerazione le imprescindibili esigenze di controllo e verifica della spettanza dei requisiti e della regolarità tecnica degli interventi, garantiti dalla predisposizione della necessaria documentazione.

- *D. Si chiede se si possa costituire, nell'immediato, un portale unico in cui il contribuente effettui tutte le comunicazioni necessarie per fruire dei Superbonus.*

R. Attualmente esiste il **portale dell'ENEA**, tramite il quale sono trasmesse le asseverazioni tecniche per gli interventi di riqualificazione energetica, e il **portale dell'Agenzia delle entrate**, con cui sono trasmesse le comunicazioni di cessione del credito. L'ENEA e l'Agenzia delle entrate collaborano affinché, tra l'altro, sia verificata con procedure automatizzate l'esistenza della suddetta asseverazione, i cui estremi sono indicati nella comunicazione di cessione del credito. All'attualità, non risulta esistere, invece, un analogo portale, tramite il quale sono trasmesse le asseverazioni tecniche per gli interventi di riduzione del rischio sismico.

Nel caso in cui il “**portale unico**” dovesse essere utilizzato anche per altri adempimenti (ad esempio in materia urbanistica), dovrebbero essere coinvolte altre amministrazioni, anche territoriali.

Trattandosi di un portale che accoglierebbe comunicazioni di varia natura (**solo in minima parte fiscale**), nonché trasversale a diverse amministrazioni pubbliche (riferibili a diversi livelli di governo), non potrebbe essere realizzato e gestito dall’Agenzia delle entrate.

- *D. Si chiedono chiarimenti sulla persistenza della limitazione della cessione solo a soggetti comunque legati ai lavori che hanno dato luogo alla detrazione, incluse banche e intermediari finanziari.*

R. L’articolo 121, comma 1, lettere a e b, del decreto Rilancio, come già chiarito, consente ai soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per taluni interventi edilizi, compresi quelli finalizzati al risparmio energetico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici e quelli antisismici, nonché per quelli ammessi al Superbonus, di optare, **in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione** spettante in dichiarazione, alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di “**sconto**” sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest’ultimo recuperato sotto forma di credito d’imposta di importo pari alla detrazione (cd. “sconto in fattura”), con facoltà di successiva cessione di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- per la “**cessione**” a soggetti terzi del credito corrispondente alla detrazione, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Il meccanismo sopra delineato ricalca solo in parte gli istituti precedentemente vigenti. In particolare, al sistema delineato dal citato articolo 121 non si applicano le limitazioni descritte nelle circolari n. 11/E del 18 maggio 2018 e n. 17/E del 23 luglio 2018 in merito alle modalità di effettuazione delle cessioni e all’individuazione dei soggetti cessionari, previsti per gli interventi di cui all’articolo 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1, e all’articolo 16, commi 1-quinquies e 1-septies del decreto-legge n. 63 del 2013.

L’**articolo 121**, infatti, **consente espressamente la cessione del credito d’imposta** (corrispondente alla detrazione spettante) nei confronti «*di **altri soggetti, ivi inclusi gli***

istituti di credito e gli altri intermediari finanziari», senza la necessità di verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

- D. Si chiede se, con riguardo allo stato di avanzamento dei lavori, sia ammessa la cessione del credito per interventi che danno origine ad altri bonus.

R. Ai sensi dell'articolo 121, comma 1-bis, del decreto Rilancio, è **possibile esercitare l'opzione per la cessione del credito o per lo sconto anche per stati di avanzamento lavori**, in relazione alle detrazioni spettanti per gli interventi elencati al comma 2 dello stesso articolo 121 (Superbonus, Ecobonus, Sismabonus, impianti fotovoltaici, colonnine di ricarica di veicoli elettrici, bonus facciate e ristrutturazioni edilizie). L'eventuale estensione della cessione ad altre tipologie di interventi deve essere, ovviamente, prevista dal Legislatore.

- D. Si chiede se, una volta conclusa la cessione, il credito possa circolare liberamente, senza rischio di essere recuperato dall'Amministrazione finanziaria per rilevata mancanza dei presupposti d'applicazione dell'agevolazione originaria.

R. Ai sensi del comma 4 dell'articolo 121 del decreto Rilancio, i «**fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto**».

Al riguardo, nella circolare n. 24/E del 2020, è stato precisato che se un soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, **il cessionario che ha acquistato il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzare il credito d'imposta**.

Grazie per l'attenzione