

LE DETRAZIONI PER GLI INTERVENTI "EDILIZI"  
ED IL SUPERBONUS 110%

# QUADRO DISCIPLINARE GENERALE DELLE DETRAZIONI "EDILIZIE"

PRIMA PARTE

A cura di  
BISSO FILIPPO

# RISPOSTE AI QUESITI

INVIARE LE MAIL CON I QUESITI A

**FAQ.DETRAZIONIEDILIZIE@GMAIL.COM**

# AGENDA - PROGRAMMA

- Quadro generale e sommario delle detrazioni edilizie esistenti
- Soggetti beneficiari
- Immobili oggetto degli interventi
- Interventi su parti comuni di proprietà condominiale
- **Classificazione edilizia degli interventi**
- **Conformità edilizia degli immobili e delle opere**
- Spese detraibili
- Finestre agevolate e momento di sostenimento delle spese
- Criteri di calcolo dei tetti “massimi” di spese agevolate
- Orizzonte temporale di utilizzo delle detrazioni
- Trasferimenti *inter vivos* ovvero *mortis causa*
- Opzioni alternative alla detrazione in dichiarazione dei redditi

# GLOSSARIO

- Interventi superbonus - Interventi ricompresi nell'art. 119 D.L. 34/2020
- Bonus edilizi minori - Tutti i bonus edilizi non ricompresi nell'ambito 110%
- Bonus casa - Interventi di cui all'art. 16-bis TUIR
- Ecobonus – Interventi di cui all'art. 14 D.L. 63/2013
- T.U.I.R. - Testo unico imposte sui redditi (D.P.R. 917/86)
- T.U.E. - Testo unico dell'edilizia (D.P.R. 380/2001)
- CILA - Certificazione inizio lavori asseverata
- SCIA - Segnalazione di inizio lavori asseverata
- PDC - Permesso a costruire
- **Legge 234/2021 – Legge di stabilità per l'anno 2022 (in particolare art. 1 co. 28 - 43)**

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (1/7)

## **Bonus Ordinario-Base (ovvero «Bonus Casa») - Detrazione IRPEF**

- Legge 449/97 (prima legge emanata relativamente all'agevolazione)
- Proroghe della normativa annuali e sistematiche
- Agevolazione resa strutturale con il **D.L. 201/2011, art. 4**
- E' stato infatti **introdotto l'art. 16-bis del T.U.I.R.**
- **Agevolazione potenziata** con il D.L. 63/2013, art. 16, comma 1

Massimale 96.000 euro // Aliquota detrazione 50% // Diverse tipologie di spese agevolabili

La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato il «potenziamento» fino al 31.12.2024. Dopo tale data rimarrà operativa la detrazione ordinaria al 36% fino ad un limite massimo di spesa fissato in 48.000 euro.

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (2/7)

## Ecobonus (ovvero «Riqualificazione Energetica») - Detrazione IRPEF-IRES

- Legge 296/2006, art. 1, commi 344-349 (solo per anno 2007, al 55%)
- Proroghe della normativa annuali e sistematiche
- Disciplina di riferimento dell'agevolazione è il **D.L. 63/2013, art. 14** (50-65%)

Massimali di detrazione diversi // Aliquote detrazione 50%-65% // Diverse tipologie di spese agevolabili (riqualificazione globale, isolamento termico, collettori solari, impianti riscaldamento)

## Sismabonus - Detrazione IRPEF-IRES

- Disciplina di riferimento dell'agevolazione è il **D.L. 63/2013, art. 16** (tutti i commi: 1bis, 1 quater, 1 quinquies e 1 septies)

Massimale 96.000 euro // Aliquote di detrazione che vanno dal 50% all'85%

La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato le due detrazioni sopra richiamate fino al 31.12.2024. Se rientranti nel Superbonus le detrazioni (salvo casi particolari) sono prorogate fino al 31.12.2025 (vedi infra).

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (3/7)

## Pacchetto eco-sisma bonus condomini - Detrazione IRPEF-IRES

- Introdotto (nel 2016) un pacchetto di norme speciali per interventi **su parti comuni di edifici composti da più unità abitative**
- Introdotto il **comma 2-quater** nell'art. 14 D.L. 63/2013 (tetto massimo spese detraibili fissato a 40.000 euro) – *ecobonus parti comuni*
- Introdotto il **comma 1-quinques** nell'art. 16 D.L. 63/2013 (tetto massimo spese detraibili fissato a 96.000 euro) – *sismabonus parti comuni*
- Introdotto il **comma 2-quater.1** nell'art. 14 D.L. 63/2013 (tetto massimo spese detraibili fissato a 136.000 euro) – *eco-sismabonus parti comuni*

Massimale 40.000 euro e 96.000 euro, se interventi combinati 136.000 euro // Aliquote di detrazione che vanno dal 70% all'85%

**La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato le tre detrazioni sopra richiamate fino al 31.12.2024.**

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (4/7)

## Bonus facciate - Detrazione IRPEF-IRES

- Introdotto nel 2020, con l'**art. 1 commi 219-223 della Legge 160/2019** e prorogato ancora per il 2021 con la Legge 178/2020

Nessun massimale // Aliquota detrazione 60% per spese 2022 // Agevolabili interventi su facciate, terrazzi, ornamenti e fregi

La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato la detrazione sopra richiamata fino al 31.12.2022 ma con riduzione della detrazione dal 90% al 60%.

## Superbonus 110% - Detrazione IRPEF-IRES

- Introdotto nel 2020 (a partire da luglio), con l'**art. 119 del D.L. 34/2020**

La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato la detrazione sopra richiamata fino al 31.12.2025 (salvo casi particolari e con specifiche riduzioni di aliquota). Vedi infra.

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (5/7)

## A. Bonus acquisti «ordinario» - Detrazione IRPEF

- Norma contenuta nell'art. 16-bis T.U.I.R. al comma 3

Massimale 96.000 euro // Aliquota detrazione 50% // Agevolate le spese relative all'acquisto di edificio restaurato o ristrutturato

## B. Sismabonus acquisti - Detrazione IRPEF-IRES

- Norma contenuta nell'art. 16 del D.L. 63/2013 al comma 1-septies

Massimale 96.000 euro // Aliquota detrazione 75%-85% // Agevolate le spese relative all'acquisto di edificio ristrutturato o costruito ex novo

**La Legge di stabilità per il 2022 ha prorogato: la detrazione per acquisti ordinari (punto A) fino al 31.12.2024, e la detrazione sismabonus acquisti (punto B) fino al 31.12.2024 se non rientrante nel superbonus ovvero 30.6.2022 se rientrante nel superbonus (conferma arrivata dall'Ade e chiarimento del MEF).**

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (6/7)

## Bonus acquisto di mobili e grandi elettrodomestici - Detrazione IRPEF

- Norma contenuta nell'art. 16 comma 2 del D.L. 63/2013

Massimale 10.000/5.000 euro // Aliquota detrazione 50% // Agevolate le spese relative all'acquisto di mobili ed elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni/lavasciuga)

**La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato la detrazione sopra richiamata fino al 31.12.2024 (con massimale di spesa fissato a 10.000 euro per il solo 2022, ridotto a 5.000 euro per gli anni 2023-2024).**

## Bonus verde – Detrazione IRPEF

- Norma contenuta nell'art. 1 commi 215-217 della Legge 205/2017

Massimale 5.000 euro // Aliquota detrazione 36% // Agevolate le spese relative alla sistemazione a verde di aree scoperte, giardini pensili, realizzazione di coperture a verde

**La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) ha prorogato la detrazione sopra richiamata fino al 31.12.2024.**

# PANORAMA DELLE AGEVOLAZIONI ESISTENTI (7/7)

## **SOPPRESO** - Bonus colonnine veicoli elettrici (IRPEF)

- Norma contenuta nell'art. 16-ter del D.L. 63/2013

~~Salvo proroghe, l'operatività di detta specifica detrazione è prevista fino al 31.12.2021. Se trainato nel superbonus l'operatività di detta specifica detrazione è prevista fino al 30.06.2022 (salvo casi particolari).~~

**La Legge di stabilità per il 2022 (Legge 234/2021) NON ha prorogato la detrazione sopra richiamata. Potrà essere usufruita solo da chi effettuerà il «traino» nel superbonus.**

## **NUOVO** - Bonus interventi eliminazione barriere architettoniche (IRPEF-IRES)

- Norma inserita nell'art. 119-ter del D.L. 34/2020 dalla Legge 234/2021

Massimali come super ecobonus (isolamento) // Aliquota detrazione 75% // Agevolate le spese relative alla eliminazione delle barriere architettoniche (D.M. 236/89)

# NOVITA' 2022 IN SINTESI

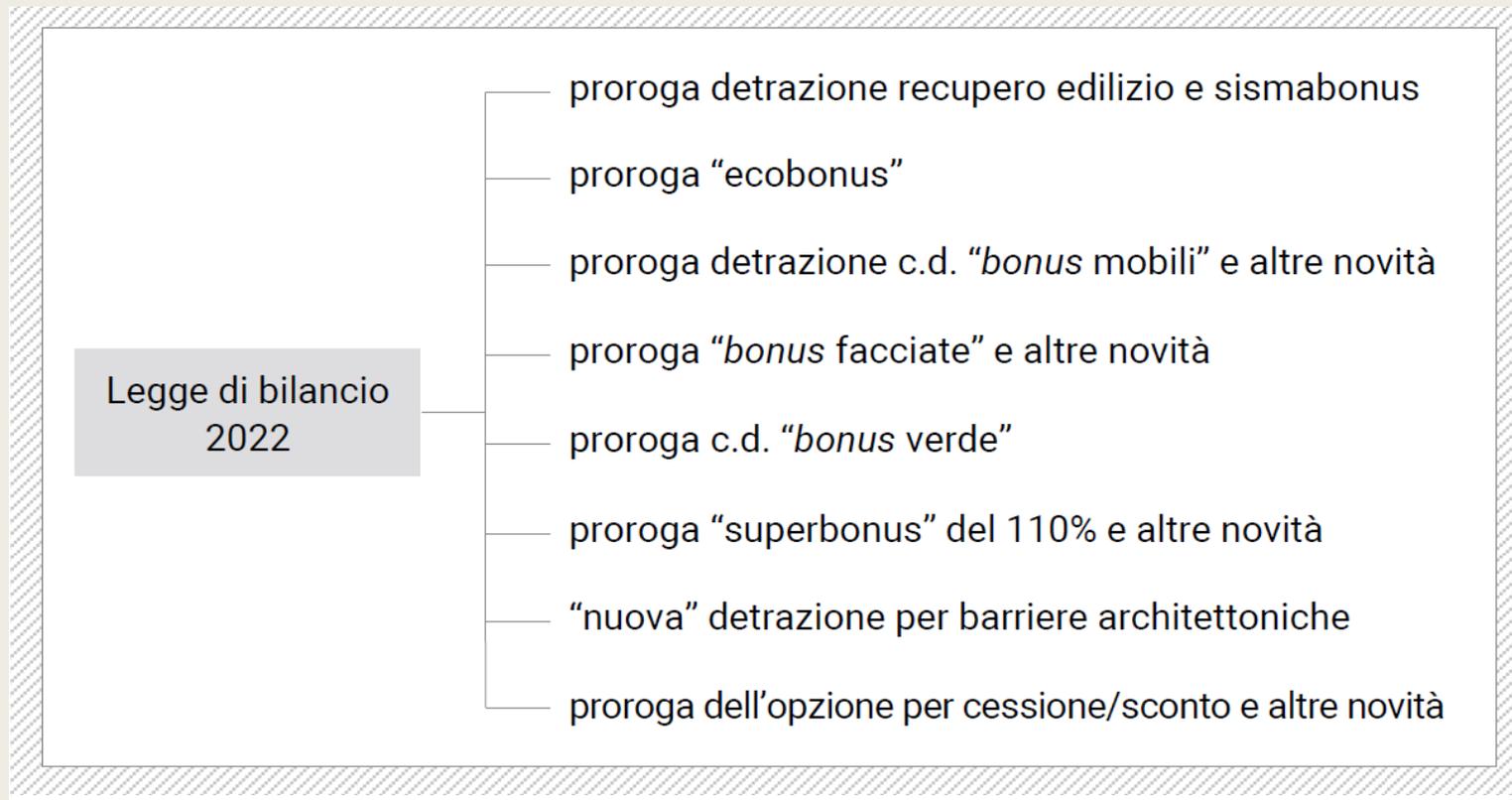
- Proroga generalizzata dei termini finali delle finestre temporali delle singole detrazioni edilizie
- Alcune modifiche in materia di «superbonus», «bonus facciate», e «bonus mobili»
- Introduzione di una nuova tipologia di detrazione edilizia connessa agli interventi di eliminazione barriere architettoniche
- Alcune modifiche alla disciplina dello sconto in fattura e della cessione del credito
- Maggiori controlli preventivi (art. 122-bis D.L. 34/2020)

**NOVITA' D.L. 4/2022: Limitazioni nella circolazione dei crediti fiscali**

**NOVITA' D.L. 13/2022:**

- **Ripristino circolazione crediti ma con nuovi limiti**
- **Novità su assicurazioni professionali e maggiori responsabilità**
- **Indicazione CCNL applicabile nel contratto e nelle fatture**

# PROROGA GENERALIZZATA



Fuori dalla proroga: solo alcuni casi particolari per il 110%, bonus facciate ed il bonus colonnine di ricarica

# PROROGA SUPER-BONUS (110%)

Comma 8-bis, art. 119 del D.L. 34/2020

**FINO AL 31.12.2025 (110% per tutto il 2023, 2024 al 70% e 2025 al 65%)\***

- Condomini ovvero edifici detenuti a titolo esclusivo o in comproprietà da persone fisiche (i quali siano composti da più di 1 unità abitativa e non più di 4) + interventi (**trainati**) interni alle singole unità abitative

- ONLUS, Odv, APS

**FINO AL 31.12.2023\***

IACP o enti equivalenti ovvero Cooperative edilizie a proprietà indivisa a condizione che al 30.06.2023 i lavori siano completati almeno per il 60% rispetto all'intervento complessivo + interventi (**trainati**) interni alle singole unità abitative

**FINO AL 31.12.2022\***

Persone fisiche su edifici unifamiliari o unità «indipendenti ed autonome» a condizione che al 30.06.2022 i lavori siano completati almeno per il 30% rispetto all'intervento complessivo

**\* Aree colpite dal sisma a far data dal 1 aprile 2009, 110% fino al 2025 (comma 8-ter del D.L. 34/2020)**

# LIMITAZIONI ULTERIORI

## **Bonus facciate (Legge 160/2019)**

Termine finale previsto per il 31.12.2022

Detrazione passata dal 90% al 60%

## **Colonnine di ricarica di veicoli elettrici (art. 16-ter D.L. 63/2013)**

Bonus abrogato a partire dal 1.1.2022

Possibile solo usufruire di tale bonus se «trainato» all'interno del superbonus (ai sensi del comma 8 del D.L. 34/2020)

## **NOTA:**

ASD-SSD la finestra temporale per gli interventi al 110% (limitatamente ai locali adibiti a spogliatoio) termina il 30.06.2022

# RIEPILOGO (1/2)

Detrazioni per interventi "edilizi"				
Descrizione della fattispecie e normativa di riferimento	Momento di sostenimento delle spese	Aliquota di detrazione		Limite massimo di spesa
Interventi di recupero del patrimonio edilizio (art. 16-bis del TUIR)	Fino al 25.6.2012	Detrazione IRPEF	36%	48.000 euro
	Dal 26.6.2012 al 31.12.2021		50%	96.000 euro
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			
	Dal 1.1.2025 (disciplina a regime)		36%	48.000 euro
Bonus mobili (art. 16 co. 2 del D.L. 63/2013) NB: collegata alla detrazione IRPEF prevista dall'art. 16-bis del TUIR	Dal 6.6.2013 al 31.12.2021	Detrazione IRPEF	50%	Importo massimo di spesa detraibile: - fino al 31.12.2020 - <b>10.000 euro</b> ; - dal 1.1.2021 al 31.12.2021 - <b>16.000 euro</b> ; - dal 1.1.2022 al 31.12.2022 - <b>10.000 euro</b> ; - dal 1.1.2023 al 31.12.2024 - <b>5.000 euro</b> .
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			
Interventi di eliminazione delle barriere architettoniche (art. 119-ter del DL 34/2020)	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2022</b>	Detrazione IRPEF/IRES	75%	Limiti massimi di spesa stabiliti dalla legge in funzione della tipologia di intervento
Sismabonus (art. 16 del DL 63/2013)	Dal 1.1.2017 al 31.12.2021	Detrazione IRPEF/IRES	Dal 50% all'85%	96.000 euro
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			

# RIEPILOGO (2/2)

Interventi di riqualificazione energetica (c.d. "ecobonus") (art. 1 co. 344 - 347 della L. 296/2006 e art. 14 del D.L. 63/2013)	Dal 6.6.2013 al 31.12.2021	Detrazione IRPEF/RES	Dal 50% al 65%	Limiti massimi di detrazione (in alcuni casi di spesa) stabiliti dalla legge in funzione della tipologia di intervento
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			
	Dal 1.1.2017 al 31.12.2021	Con "ecobonus su parti comuni" (co. 2-quater dell'art. 14 del DL 63/2013)	Dal 70% al 75%	40.000 euro per unità immobiliare
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			
Interventi combinati di riqualificazione energetica e di miglioramento sismico (c.d. "bonus combinato sisma-eco") su parti comuni di edifici condominiali (co. 2-quater.1 dell'art. 14 del DL 63/2013)	Dal 1.1.2018 al 31.12.2021	Detrazione IRPEF/RES	Dall'80% all'85%	136.000 euro per le unità immobiliari che compongono l'edificio
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			
Superbonus 110% (art. 119 del D.L. 34/2020)	Dal 1.07.2017 al 30.06.2022*	Detrazione IRPEF/RES	110%	Limiti massimi di spesa stabiliti dalla legge in funzione della tipologia di intervento ed alla tipologia di immobile
	<b>Dal 30.06.2022 al 31.12.2025 *</b>			
Bonus facciate (art. 1 co. 219 - 223 della L. 160/2019)	2020 e 2021	Detrazione IRPEF/RES	90%	Nessun limite
	<b>2022</b>		60%	
Bonus verde (co. 12 - 15 dell'art. 1 della L. 27.12.2017 n. 205)	Dal 2018 al 2021	Detrazione IRPEF	36%	5.000 euro
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2024</b>			
Installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici (art. 16-ter del D.L. 63/2013)	Dall'1.3.2019 al 31.12.2021	Detrazione IRPEF/RES	50%	3.000 euro per ogni colonnina di ricarica (detto limite riguarda ciascun contribuente ed è annuo)
	<b>Dal 1.1.2022 al 31.12.2025</b>		110% - 70% - 65%	Limiti diversi a seconda della tipologia di immobile

Per un dettaglio dei limiti di spesa/detrazione collegati all'ambito «ecobonus» si rimanda all'**Allegato B del D.M. 6/08/2020 nr. 159844 (Decreto Requisiti)**.

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2020/10/05/20A05394/sg>

# MODIFICHE RILEVANTI ALLA NORMATIVA SUPERBONUS

Al di là della proroga della finestra temporale agevolata per alcuni soggetti, la Legge 234/2021 introduce alcune novità/chiarimenti importanti:

- Visto di conformità per l'agevolazione al 110% è obbligatorio anche nei casi di indicazione della quota detraibile in dichiarazione (salvo i casi in cui venga presentata la dichiarazione precompilata ovvero venga presentata la dichiarazione per il tramite di un sostituto di imposta che presta assistenza fiscale)
- All'interno del comma 13-bis dell'art. 119 D.L. 34/2020 viene fatto esplicito rimando al D.M. del Ministro della Transizione Ecologica, al quale è demandato il compito di stabilire i valori massimi per talune tipologie di beni, da utilizzare per attestare la congruità dei costi sostenuti
- I prezzari individuati dal D.M. 6 agosto 2020 (ossia i prezzari regionali o DEI) sono utilizzabili per ogni tipologia di intervento

# MODIFICHE RILEVANTI ALLA DISCIPLINA DELLE OPZIONI (1/5)

- Proroga generalizzata (agganciata alla proroga del termine finale delle finestre temporali delle varie detrazioni edilizie) della possibilità di optare per lo sconto in fattura ovvero la cessione del credito di imposta corrispondente alla detrazione spettante
- Ampliamento del novero di interventi «cedibili» o «scontabili» (inserendo le spese per eliminazione barriere architettoniche – **art. 119-ter D.L. 34/2020** – e le spese per acquisto box pertinenziali ai sensi **dell'art. 16-bis comma 1 lett. d del TUIR**)
- Generalizzazione dell'obbligo di ottenimento di una **attestazione della congruità dei costi sostenuti E del visto di conformità** dei dati della documentazione che attesta la spettanza del beneficio (SALVO PARTICOLARI ESCLUSIONI)
- Spese agevolate sono anche le spese sostenute per l'attestazione di congruità ed il visto di conformità (anche quelle sostenute nel 2021, grazie al chiarimento di cui al Decreto Milleproroghe – L. 15/2022)

# MODIFICHE RILEVANTI ALLA DISCIPLINA DELLE OPZIONI (2/5)

## D.L. 4/2022 (art. 28 – commi 1,2 e 3)

Limita il numero delle cessioni dei crediti successive alla prima:

- **Limitazioni alle cessioni** dei crediti da bonus (non solo quelli edilizi)

Il committente ottiene lo sconto in fattura o cede il credito a terzi, però:

- **L'impresa (prima cessionaria) NON lo può cedere a sua volta**
  - **L'impresa esecutrice (fornitore che ha applicato lo sconto) lo può cedere a sua volta. Il relativo cessionario NON potrà a sua volta ricederlo**
- I crediti che sono stati già ceduti entro il 17.2.2022 (data prorogata, rispetto al testo di legge, come da indicazione del Provvedimento ADE) possono essere oggetto di una sola ulteriore cessione
  - Sono nulli i contratti conclusi in violazione delle disposizioni del D.L. 4/2022.

# MODIFICHE RILEVANTI ALLA DISCIPLINA DELLE OPZIONI (3/5)

## D.L. 13/2022 (art. 1) – entrato in vigore dal 26 febbraio

A distanza di qualche giorno dall'emanazione del D.L. 4 del 2022 interviene il D.L. 13/2022 che riscrive nuovamente la disciplina relativa alla modalità di cessione dei crediti derivanti dai bonus edilizi.

- ✓ Il fornitore che ha applicato lo sconto può continuare a cedere il credito di imposta a qualsiasi soggetto terzo, comprese banche ed intermediari finanziari (il primo passaggio possibile è dunque fornitore >>> primo cessionario che può essere chiunque)
- ✓ Il primo cessionario può cedere a sua volta il credito di imposta solo nei confronti dei cessionari che rientrano tra i **soggetti sottoposti a vigilanza**
- ✓ In entrambe le ipotesi, il numero possibile di cessioni successive alla prima non è più illimitato ma limitato ad un numero massimo di due

## PROBLEMA DI COORDINAMENTO CON IL COMMA 2 DEL D.L. 4/2022

MA....

# MODIFICHE RILEVANTI ALLA DISCIPLINA DELLE OPZIONI (4/5)

## FAQ ADE del 17.03.2022

Evento	Tipo	Ulteriori cessioni
	Prima cessione o sconto comunicati all'Agenzia entro il 16 febbraio 2022	Il credito può essere ceduto una sola volta a chiunque (jolly) e poi due volte a soggetti "qualificati"
<b>Prima cessione o sconto</b>	Prima cessione comunicata all'Agenzia dal 17 febbraio 2022	Il credito può essere ceduto due volte a soggetti "qualificati"
	Sconto comunicato all'Agenzia dal 17 febbraio 2022	Il credito può essere ceduto una volta a chiunque e poi due volte a soggetti "qualificati"

# MODIFICHE RILEVANTI ALLA DISCIPLINA DELLE OPZIONI (5/5)

## FAQ ADE del 17.03.2022

Evento	Tipo	Ulteriori cessioni
<b>Cessioni successive alla prima</b>	Cessioni successive alla prima comunicate all'Agenzia entro il 16 febbraio 2022	Il credito può essere ceduto una sola volta a chiunque (jolly) e poi due volte a soggetti "qualificati"
	Cessioni successive alla prima comunicate all'Agenzia entro il 16 febbraio 2022 e cessione jolly comunicata all'Agenzia dal 17 febbraio	Il credito può essere ceduto due volte a soggetti "qualificati"

# ALTRE MODIFICHE (1/2)

**D.L. 13/2022 (art. 4)**

## **SOLO PER INTERVENTI AVVIATI SUCCESSIVAMENTE AL 27.5.2022**

**Se gli interventi agevolati comportano l'esecuzione di lavori edili o di ingegneria civile di cui all'Allegato X del D.Lgs. 81/2008 di importo superiore a 70.000,00 euro, il soggetto abilitato, che rilascia il visto di conformità, deve verificare anche che il contratto collettivo nazionale di lavoro applicato dal datore di lavoro, che esegue i lavori edili, sia:**

- ✓ indicato nell'atto di affidamento dei lavori**
- ✓ e riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori**

La generalità dei bonus edilizi è riconosciuta solo se nell'atto di affidamento dei lavori e nelle fatture è indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, con obbligo di controllo di tale annotazione da parte dei professionisti incaricati di rilasciare il visto di conformità.

# ALTRE MODIFICHE (2/2)

**D.L. 13/2022**

## **TARGATURA TELEMATICA E DIVIETO DI CESSIONI PARZIALI (art. 1)**

**Regole vigenti a partire dal 1 maggio 2022**

**Aggiunta del comma 1-quater all'art. 121 del D.L. 34/2020**

## **POLIZZA ASSICURATIVA RAFFORZATA (art. 2)**

Polizza assicurativa rafforzata obbligatoria: non si comprende se la modifica al comma 14 dell'articolo 119 riguardi esclusivamente il Superbonus (posto che nell'articolo 121 non se ne fa cenno) ovvero qualunque tipologia di intervento

## **INASPIRIMENTO RESPONSABILITA' PENALI DEGLI ASSEVERATORI**

# **PROFILI COMUNI DELLE DETRAZIONI EDILIZIE**

# SOGGETTI BENEFICIARI

- I soggetti che possono beneficiare delle detrazioni “edilizie” sono i contribuenti, **residenti o non residenti**, che **possiedono o detengono**, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi agevolati, **a condizione che ne sostengano le relative spese (e che rimangano a loro carico)**.
- Sono **assimilati** ai possessori e detentori degli immobili **i conviventi** (sia familiari che conviventi di fatto), **il coniuge separato** che risulta assegnatario dell’immobile dell’altro coniuge e il **futuro acquirente** che, nelle more dell’acquisto, viene immesso nel possesso dell’immobile.
- Nel caso della detrazione IRPEF “base”, di cui all’art. 16-bis del TUIR, deve ovviamente trattarsi di possessori o detentori che siano soggetti IRPEF, mentre nel caso delle "altre" detrazioni edilizie può trattarsi anche di soggetti IRES.
- Anche nel caso del superbonus può trattarsi sia di soggetti IRPEF che di soggetti IRES; ma, a differenza delle altre discipline, quella del superbonus circoscrive l’ambito soggettivo di applicazione ai soli possessori o detentori che rientrano nell’elencazione di cui al **co. 9 dell’art. 119 del DL 34/2020**.

# POSSESSORI

Beneficiano delle agevolazioni fiscali in ambito edilizio:

- I **proprietari** di immobili siti in Italia;
- I soggetti che vantano altro **diritto reale immobiliare di godimento**. Ossia:
  - *Nudo proprietario;*
  - *Usufrutto (981 c.c.);*
  - *Uso (1021 c.c.);*
  - *Abitazione (1022 c.c.);*
  - *Superficie (952 c.c.);*
  - *Enfiteusi (960 c.c.);*
  - *Soci, assegnatari di alloggi, di coop. a proprietà **divisa**.*

Il possesso deve risultare da atto antecedentemente all'inizio dei lavori, ovvero prima del sostenimento delle spese detraibili.

# DETENTORI

Beneficiano delle agevolazioni fiscali in ambito edilizio:

- I **detentori** di immobili siti in Italia, ossia:
  - *Locatari (1571 c.c.) - anche con contratto di locazione finanziaria;*
  - *Comodatari (1803 c.c.);*
  - *Soci, assegnatari di alloggi, di coop. a proprietà **indivisa**.*



- **Detenzione deve risultare da atto scritto e registrato** (contratto di locazione, anche finanziaria, comodato, assegnazione, ecc.) antecedentemente all'inizio dei lavori, ovvero prima del sostenimento delle spese detraibili.
- Risulti acquisito **in forma scritta il consenso ai lavori da parte del proprietario** (anche successivamente all'inizio dei lavori, ma anteriormente alla presentazione della prima dichiarazione dei redditi in cui si comincia a fruire della detrazione).

Nota: **sulla facoltativa** registrazione del contratto si segnala la CTP di Como 43/5/2013 (in ambito «riqualificazione energetica»).

# SOGGETTI ASSIMILATI

Beneficiano delle agevolazioni fiscali in ambito edilizio:

- I **soggetti assimilati ai possessori e ai detentori** di immobili siti in Italia, ossia:
  - *Conviventi (sia familiari sia conviventi di fatto);*
  - *Coniuge separato e assegnatario casa ex coniuge;*
  - *Futuro acquirente (promissario acquirente), immesso nel possesso dell'immobile.*

# CONVIVENTI (1/2)

I soggetti che possono essere beneficiari delle detrazioni “edilizie”, **se sostengono le relative spese**, sono anche i **familiari conviventi** (coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo) o i **conviventi di fatto** (art. 1 co. 36 - 37 della L. 76/2016) dei possessori o detentori.

Gli interventi devono però essere relativi ad immobili (anche diversi da quello adibito ad abitazione principale del possessore o detentore) in cui si esplica la convivenza. Deve dunque trattarsi di immobili “a disposizione” del possessore o detentore e del suo familiare convivente (con esclusione, evidentemente, di immobili messi invece a disposizione di altri familiari, come ad esempio l'appartamento della moglie concesso in comodato al figlio), ivi compresi quelli “a disposizione” relativamente ai quali la convivenza può realizzarsi solo in astratto, come nel caso di un fabbricato in ristrutturazione che al momento del sostenimento delle spese risulta inagibile (CTP Reggio Emilia 179/1/09).

**Quindi non rientrano nemmeno gli immobili che vengono utilizzati da uno dei familiari per l'esercizio dell'attività di impresa (in tal caso non potrebbe essere esercitata la convivenza richiesta dalla norma).**

## CONVIVENTI (2/2)

- **Lo status di convivenza** (per la cui attestazione è sufficiente una dichiarazione sostitutiva di atto notorio) **deve già sussistere al momento di avvio dei lavori** o, se precedente, al momento di sostenimento delle spese detraibili, ma non è necessario che permanga per l'intero periodo di fruizione della detrazione, così come non è necessario che permanga per l'intero periodo di fruizione della detrazione la disponibilità dell'immobile.
- E' irrilevante il fatto che i titoli abilitativi per l'esecuzione dei lavori siano intestati al possessore o detentore dell'immobile e non al familiare convivente che, sostenendo le relative spese, beneficia della detrazione.

# PROMISSARIO ACQUIRENTE

- Anche il futuro acquirente che, nelle more dell'acquisto, viene immesso nel possesso dell'immobile, è assimilato al possessore dell'immobile e può pertanto essere beneficiario delle detrazioni "edilizie", ove sostenga le spese relative agli interventi agevolati sull'immobile.
- **La circ. Agenzia delle Entrate 8.7.2020 n. 19 (p. 245)** chiarisce che può beneficiare delle detrazioni "edilizie" a condizione però che, alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente comincia a fruire della detrazione, siano già stati registrati il preliminare di acquisto o il rogito.
- A queste condizioni, il contribuente rimane beneficiario delle detrazioni anche se poi l'acquisto non si perfeziona.

# ALTRI SOGGETTI

Nei casi di:

- Detrazione per riqualificazione energetica (art. 14 del D.L. 63/2013);
- Detrazione per bonus facciate rilevante dal punto di vista «energetico» (art. 1 commi 219-223 Legge 160/2019);
- Detrazione da super-ecobonus (art. 119 del D.L. 34/2020);

I soggetti che possono beneficiare della detrazione sono:

- IACP o enti analoghi, rispondenti alla legislazione europea.
- Cooperative a proprietà indivisa.

# CONDIZIONI GENERALI

I **possessori** e i **detentori** degli immobili e i **soggetti ad essi assimilati** possono beneficiare delle detrazioni “edilizie” solo nella misura in cui risultino rispettate **entrambe le seguenti condizioni**:

- Effettivo sostenimento delle spese
- Titolarità di redditi imponibili

# EFFETTIVO SOSTENIMENTO SPESE

Poiché il presupposto per la spettanza delle detrazioni “edilizie” è l’effettivo sostenimento delle spese detraibili da cui esse discendono, anche in presenza di più possessori, detentori e conviventi le detrazioni possono comunque competere per intero ad uno solo tra essi, ove appunto uno solo tra essi sostenga le relative spese.

**Al fine di documentare il sostenimento delle spese, ossia ciò che consente di individuare il beneficiario o i beneficiari “effettivi” tra i beneficiari “potenziali” sono decisivi:**

- I bonifici con cui sono stati disposti i pagamenti;
- I documenti di spesa (tipicamente, le fatture emesse dai soggetti che hanno effettuato gli interventi).

Ogni qual volta non vi sia perfetta coincidenza tra i soggetti cui risultano intestati documenti di spesa e bonifici e i soggetti che hanno effettivamente sostenuto a titolo definitivo le spese, è necessario integrare i documenti di spesa (fatture), annotando su di essi il nominativo del soggetto che ha effettivamente sostenuto a titolo definitivo le spese, con l’indicazione della percentuale di sostenimento.

# EFFETTIVO SOSTENIMENTO SPESE

## (1/4)

- Integrazione documenti di spesa (fatture) se le spese sono sostenute da soggetti non richiamati nel medesimo documento di spesa

Dicitura in fattura: «**integrazione del documento di spesa effettuata ai sensi della Circolare 21.05.2014 n. 11, risposta 4.1 e circolare 13.05.2011 n. 20, risposta 2.1 unitamente alla Circolare 24.04.2015 n. 17, risposta 3.1**»

### Ovvero

- Integrazione sulla certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio (o dal condomino incaricato, nel casi di «condominii minimi») se interventi effettuati su parti comuni di edifici composti da più unità abitative residenziali (**C.M. 1.6.99 nr. 122 e Circolare 11 del 21.05.2014**).

# EFFETTIVO SOSTENIMENTO SPESE (2/4)

## **Circolare 21.05.2014 n. 11, risposta 4.1:**

Con circolare n. 20/E del 2011, par. 2.1, dopo aver richiamato precedenti documenti di prassi diretti a riconoscere il beneficio al soggetto che ha effettivamente sostenuto l'onere, è stato specificato che, **nel caso in cui la fattura e il bonifico siano intestati ad un solo proprietario, mentre la spesa di ristrutturazione è sostenuta da entrambi, la detrazione spetta anche al soggetto che non risulti indicato nei predetti documenti, a condizione che nella fattura sia annotata la percentuale di spesa da quest'ultimo sostenuta.** L'indicazione contenuta nelle istruzioni al modello 730/2014 riprende quanto precisato nella circolare del Ministero delle finanze n. 121 del 1998, par. 2.1, in cui è stato specificato che la detrazione compete anche al familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile sul quale vengono effettuati i lavori, purché ne sostenga le spese, e le fatture e i bonifici siano a lui intestati. Si tratta di un'indicazione da seguire nella generalità dei casi che non preclude, tuttavia, la possibilità di applicare il più recente orientamento assunto con i documenti di prassi in precedenza citati, alle medesime condizioni, nel caso in cui la spesa sia stata in parte sostenuta dai familiari conviventi del possessore o detentore dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi di ristrutturazione.

**Al riguardo, si precisa che l'annotazione sui documenti della percentuale di spesa sostenuta deve essere effettuata fin dal primo anno di fruizione del beneficio e che il comportamento dei contribuenti deve essere coerente con detta annotazione. È esclusa la possibilità di modificare, nei periodi d'imposta successivi, la ripartizione della spesa sostenuta.**

# EFFETTIVO SOSTENIMENTO SPESE (3/4)

**Circolare 7 del 4.4.2017, Circolare 13 del 31.5.2019, Circolare 19 del 8.7.2020 (p.256)**

<b>Aventi diritto A+B</b>	<b>Chi può detrarre</b>
Fattura intestata a A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A al 100%;</li> </ul>
Bonifico intestato a A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• B al 100% indicandolo in fattura;</li> <li>• A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura.</li> </ul>
Fattura intestata a A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A al 100% indicandolo in fattura;</li> </ul>
Bonifico intestato ad B	<ul style="list-style-type: none"> <li>• B al 100% indicandolo in fattura;</li> <li>• A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura.</li> </ul>
Fattura intestata a B	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A al 100% indicandolo in fattura;</li> </ul>
Bonifico intestato a B	<ul style="list-style-type: none"> <li>• B al 100%;</li> <li>• A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura.</li> </ul>

# EFFETTIVO SOSTENIMENTO SPESE (4/4)

**Circolare 7 del 4.4.2017, Circolare 13 del 31.5.2019, Circolare 19 del 8.7.2020 (p.256)**

Aventi diritto A+B	Chi può detrarre
Fattura intestata a B	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A al 100% indicandolo in fattura;</li> </ul>
Bonifico intestato ad A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• B al 100% indicandolo in fattura;</li> <li>• A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura.</li> </ul>
<b>Acquisto da impresa o cooperativa costruttrice di abitazione ristrutturata<sup>213</sup></b>	<b>Chi può detrarre</b>
Fattura intestata a A+B	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A e B in base alla quota di possesso.</li> </ul>

# TITOLARITÀ DI REDDITI IMPONIBILI

Secondo l'Agenzia delle Entrate, i possessori, i detentori, i soggetti ad essi assimilati e gli altri soggetti, che soddisfano la condizione dell'effettivo sostenimento delle spese relative agli interventi agevolati, possono in concreto beneficiare delle detrazioni "edilizie" solo se "*possiedono redditi imponibili*" (**Circolare 8.8.2020 n. 24, § 1.2**).

A tale fine, può bastare anche il solo reddito fondiario dell'immobile adibito ad abitazione principale, a nulla rilevando che tale reddito imponibile, che concorre a formare il reddito complessivo, risulti neutralizzato dalla deduzione di pari importo prevista dall'art. 10 co. 3-bis del TUIR.

La questione si è posta all'attenzione generale solo con la "generalizzazione" delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo da parte del fornitore, oppure per la cessione a terzi del credito di imposta corrispondente alla detrazione, disposta dall'art. 121 del D.L. 34/2020 con riguardo alle detrazioni "edilizie" che derivano da spese sostenute negli anni 2020, 2021 (possibilità ora prorogata fino al 2024) e, limitatamente al superbonus 110%, prorogata fino al 2025.

# TITOLARITÀ DI REDDITI IMPONIBILI

CASISTICA	SPETTANZA (SI / NO)	NORMA
SOLO ABITAZIONE PRINCIPALE	SI	ART. 10 COMMA 3-BIS TUIR E INTERPELLO 486 DEL 2020
SOGGETTI INCAPIENTI	SI	CIRCOLARE 24/E 2020
SOGGETTI CON REDDITI ASSOGGETTATI A IMP. SOSTITUTIVA (REGIME FORFETARIO)	SI	CIRCOLARE 24/E 2020 INTERPELLO 543 DEL 2020
SOGGETTI CON REDDITI ASSOGGETTATI A IMP. SOSTITUTIVA (REGIME MINIMI)	SI	/
AMMINISTRAZIONI DELLO STATO	NO	INTERPELLO 397 DEL 2020
REDDITI IMPONIBILI ASSOGGETTATI ALLA CEDOLARE SECCA SU PLUSVALENZE IMMOBILIARI	SI	LEGGE 266/2005, ART. 1
REDDITI IMPONIBILI ASSOGGETTATI ALLA CEDOLARE SECCA SU LOCAZIONI IMMOBILIARI	SI	D. LGS. 23/2011 ART. 3
SOGGETTI NON RESIDENTI CON ABITAZIONE A DISPOSIZIONE	SI	INTERPELLO 500 DEL 2020
SOGGETTI NON RESIDENTI AVENTI SOLO LA DETENZIONE DELL'IMMOBILE	NO	CIRCOLARE 24/E 2020

# TITOLARITÀ DI REDDITI IMPONIBILI

CASISTICA	SPETTANZA (SI / NO)	NORMA
NON RESIDENTE ACQUIRENTE DI ABITAZIONE RISTRUTTURATA	SI	INTERPELLO 91 DEL 2021
TASSAZIONE SEPARATA	SI	INTERPELLO 290 DEL 2020

## Conclusioni:

- Difficile dare un ordine sistematico al concetto di reddito imponibile;
- Effetto sostitutivo IMU (art. 8, comma 1, D.Lgs. 23/2011) ha natura obbligatoria e non opzionale;
- Periodo in cui verificare la condizione di possesso dei redditi? Si ritiene corretto che la verifica vada fatta nell'anno in cui si sostiene la spesa detraibile.

## **RISPOSTA A ISTANZA DI INTERPELLO 517/2021**

*Afferma che il requisito del possesso di reddito imponibile è integrato anche nel caso di titolarità di conto corrente con interessi attivi tassati sostitutivamente.*

# BENI IN LEASING

Ai sensi **dell'art. 4 co. 3 del DM 6.8.2020 "Requisiti"**, quando gli interventi agevolati, di cui al decreto medesimo, sono eseguiti mediante contratti di leasing immobiliare (ossia sono eseguiti dalla società di leasing che acquisisce l'immobile per poi concederlo in locazione finanziaria all'utilizzatore), **il soggetto beneficiario della detrazione** (determinata in base al costo sostenuto dalla società di leasing) **è l'utilizzatore dell'immobile**.

Pare per altro corretto ritenere che, nel caso di immobili acquisiti in *leasing* con effettuazione degli interventi agevolati a cura della società concedente, il principio, in base al quale il soggetto beneficiario della detrazione "edilizia" è l'utilizzatore, costituisca un principio applicabile alla generalità degli interventi agevolati mediante detrazioni "edilizie", ancorché previsto in via espressa soltanto con riguardo agli interventi agevolati di efficienza energetica.

# IMMOBILI OGGETTO DEGLI INTERVENTI

**Tratto comune della generalità delle diverse discipline agevolative**, è che gli interventi non devono inserirsi in un contesto edilizio di interventi di “nuova costruzione” e devono dunque avere per oggetto **“edifici esistenti e ultimati”**.

**Quando gli interventi agevolati hanno per oggetto un edificio esistente che viene ampliato**, si pone il tema di distinguere tra la parte preesistente dell’edificio e la parte che risulta a seguito dell’intervento di ampliamento.

**Quando gli interventi agevolati hanno per oggetto un edificio esistente che viene demolito e ricostruito**, la possibilità di beneficiare delle detrazioni “edilizie” sulle spese sostenute per l’effettuazione degli interventi è subordinata al fatto che l’intervento di demolizione e ricostruzione presenti caratteristiche edilizie idonee a configurarlo alla stregua di “intervento di ristrutturazione edilizia”, ai sensi della lett. d) dell’art. 3 co. 1 del DPR 380/2001.

# EDIFICI ESISTENTI E ULTIMATI

## Articolo 2 comma 1 DM 2.1.98 nr. 28

*Le unità iscrivibili in catasto sono le porzioni di fabbricato, gli insiemi di fabbricato, o le aree che, nello stato in cui si trovano e secondo l'uso locale, **presentano potenzialità di autonomie funzionale e reddituale.***

## Articolo 3 comma 1 DM 2.1.98 nr. 28

*E' possibile iscrivere in catasto - «ai soli fini della identificazione» e «senza attribuzione di rendita catastale» - anche i seguenti immobili:*

F1 – Aree Urbane

**F2 – Costruzioni inidonee ad utilizzazioni produttive di reddito, a causa dell'accentuato livello di degrado**

**F3 – Fabbricati o loro porzioni in corso di costruzione**

**F4 – Fabbricati o loro porzioni in corso di definizione**

F5 – Lastrici solari

# EDIFICI ESISTENTI E ULTIMATI

- L'esistenza dell'edificio risulta provata dalla iscrizione dello stesso in Catasto (o dalla richiesta di accatastamento) e dal pagamento dell'IMU, ove dovuta.
- Restano evidentemente esclusi gli edifici iscritti in Catasto nella categoria F/3, la quale designa appunto i "fabbricati o loro porzioni in corso di costruzione", mentre non sono esclusi a priori gli edifici "inagibili" o "in corso di definizione" che possono essere iscritti anch'essi nella categoria catastale F, ma in corrispondenza, rispettivamente, delle classi F/2 e F/4.

**Risoluzione 215 del 2009** - Possibilità di beneficiare dei bonus edilizi su immobili classati in **F2** (con riguardo a ecobonus, ma estendibile a tutti i bonus fiscali edilizi e anche per immobili in **F4**).

**Circolare 30 del 22.12.2020 e Art. 119 comma 1-quater D.L. 34/2020** - Possibilità di beneficiare dei bonus edilizi su immobili privi di APE (in **F2**) perché sprovvisti di copertura o muri perimetrali (se effettuati interventi trainanti di riqualificazione energetica e raggiungimento della classe energetica A).

# AMPLIAMENTO DI EDIFICI ESISTENTI

L'ampliamento di un edificio, al di fuori del caso in cui si determini in un contesto edilizio di previa demolizione e successiva ricostruzione dell'edificio, **costituisce sempre "intervento di nuova costruzione" ex lett. e) dell'art. 3 co. 1 del DPR 380/2001.**

La prassi dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito:

- ✓ che le detrazioni spettano *“ma limitatamente alle spese sostenute per gli interventi [...] realizzati sulla parte esistente”*;
- ✓ che, a tale fine, *“il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferibili agli interventi relativi alla parte esistente dell'edificio da quelle riferibili agli interventi relativi all'ampliamento o, in alternativa, deve essere in possesso di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione, che attesi, sotto la propria responsabilità, gli importi riferibili a ciascun intervento utilizzando criteri oggettivi”*.

Tali criteri *“sono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa”* (circ. Agenzia delle Entrate 25.6.2021 n. 7, p. 446).

# RICOSTRUZIONE DI EDIFICI ESISTENTI (1/3)

Un intervento di **demolizione e ricostruzione senza aumento di volumetria** rispetto all'edificio preesistente costituisce sempre un "intervento di ristrutturazione edilizia ex lett. d").

Un intervento di **demolizione e ricostruzione con aumento di volumetria** può costituire, a seconda dai casi, un "intervento di ristrutturazione edilizia ex lett. d)", oppure un "intervento di nuova costruzione ex lett. e)").

Ciò che rileva ai fini della fruibilità delle agevolazioni, è la qualificazione edilizia degli interventi che risulta dal relativo titolo di abilitazione amministrativa rilasciato dal Comune o altro ente territoriale competente in materia di classificazioni urbanistiche.

# RICOSTRUZIONE DI EDIFICI ESISTENTI (2/3)

Secondo la prassi dell'Agencia delle Entrate, che sul punto richiama il Parere della Commissione istituita dal Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 2.2.2021 (prot. n. 1156), quando l'intervento di demolizione e ricostruzione con ampliamento rientra nella definizione di "ristrutturazione edilizia" ex lett. d), sarebbe possibile avvalersi della **detrazione IRPEF** per interventi di recupero del patrimonio edilizio ex art. 16-*bis* del TUIR e del **sismabonus** per interventi di miglioramento sismico ex art. 16 del DL 63/2013 (ivi compresa la versione superbonus 110% ex art. 119 co. 4 del DL 34/2020) **anche "per le spese relative all'incremento di volume"**, mentre l'ecobonus per **interventi di efficienza energetica** ex art. 14 del DL 63/2013 (ivi compresa la versione superbonus 110% ex art. 119 co. 1 - 3 del DL 34/2020) rimarrebbe applicabile solo sulla parte di spese riferibili alla volumetria pre-esistente e **"non si applica alla parte eccedente il volume ante-operam"**.

**Risposte a interpello Agenzia delle Entrate 22.6.2021 n. 423 e 27.7.2021 n. 513 e circ. Agenzia delle Entrate 25.7.2021 n. 7 (p. 393).**

# RICOSTRUZIONE DI EDIFICI ESISTENTI (3/3)

Per quanto riguarda il **bonus facciate** per gli interventi di rifacimento delle facciate esterne ex art. 1 co. 219 – 223 della L. 160/2019, la circostanza che l'intervento di demolizione e ricostruzione si inquadri tra quelli di "ristrutturazione edilizia", oppure tra quelli di "nuova costruzione", è irrilevante, perché la prassi dell'Agenzia delle Entrate ha già avuto modo di chiarire che la possibilità di beneficiare di **questa agevolazione è sempre preclusa a priori quando le spese vengono sostenute in un contesto di intervento di demolizione e ricostruzione, quale che sia l'inquadramento edilizio dell'intervento.**

**Circ. Agenzia delle Entrate 14.2.2020 n. 2.**

# ECCEZIONI AL PRINCIPIO

Fanno eccezione al principio della non riconducibilità ad interventi di **“nuova costruzione”**:

- le spese sostenute, in economia o per effetto di appalto a terzi, dal soggetto titolare dell’abitazione, per la realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali all’abitazione posseduta, le quali possono essere oggetto di detrazione ai sensi della lett. d) dell’art. 16-*bis* co. 1 del TUIR (in questo particolare caso, infatti, la “realizzazione” dei parcheggi pertinenziali **deve** avvenire mediante interventi riconducibili al novero di quelli di “nuova costruzione”, ai sensi della lett. e) dell’art. 3 co. 1 del DPR 380/2001).
- le spese sostenute per interventi di cui alla lett. c) dell’art. 16-*bis* co. 1 del TUIR necessari alla ricostruzione o al ripristino dell’immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza.
- Un’altra eccezione è rappresentata dal c.d. “sismabonus acquisti” di cui all’art. 16 co. 1-*septies* del DL 63/2013.

# REQUISITI “SPECIFICI”

Oltre ai precedenti requisiti “comuni”, bisogna tenere conto dei **requisiti “specifici”** previsti dalle discipline delle diverse detrazioni “edilizie”:

- ✓ la **detrazione IRPEF** per interventi di recupero edilizio, di cui all’art. 16-bis del TUIR, presuppone che gli immobili oggetto degli interventi agevolati siano **unità immobiliari o edifici residenziali**;
- ✓ l’**ecobonus** per gli interventi di efficienza energetica, di cui all’art. 14 del D.L. 63/2013, presuppone che gli immobili oggetto degli interventi agevolati siano **edifici dotati di un impianto di climatizzazione invernale funzionante** (o, nel caso degli edifici collabenti, quanto meno esistente);
- ✓ il **sismabonus** per gli interventi di miglioramento sismico, di cui all’art. 16 del D.L. 63/2013, presuppone che gli immobili oggetto degli interventi agevolati siano **ubicati nelle c.d. “zone sismiche 1, 2 o 3”**;
- ✓ il **bonus** per gli interventi di rifacimento delle **facciate**, di cui all’art. 1 commi 219 - 223 della L. 160/2019, presuppone che gli immobili oggetto degli interventi agevolati siano **ubicati nelle c.d. “zone urbane A e B”**.

# PARTI DEGLI IMMOBILI

Fermo restando il rispetto dei requisiti “generalì” e degli ulteriori requisiti “specifici” che si rendono applicabili in ragione della specifica tipologia di detrazione “edilizia” di cui si intende beneficiare, gli interventi possono essere agevolati:

- ✓ sia se riguardano parti dell’immobile rappresentate da **single unità immobiliari autonomamente accatastate**;
- ✓ sia se riguardano parti dell’immobile che sono al comune servizio delle singole unità immobiliari autonomamente accatastate (c.d. “**parti comuni**” di cui all’art. 1117 c.c.).

Si può parlare di esistenza di “parti comuni” solo se l’edificio risulta composto da almeno 2 unità immobiliari principali, mentre non esistono se l’edificio è composto da una sola unità immobiliare, oppure da più unità immobiliari, ma delle quali una sola principale e tutte le altre ad essa pertinenti (Circ. Agenzia delle Entrate 8.7.2020 n. 19, p. 249).

# PARTI COMUNI CONDOMINIALI

Quando in un edificio esistono “**parti comuni**”, esse possono essere **di proprietà:**

- **dell'unico proprietario** o dei comproprietari di tutte le unità immobiliari che compongono l'edificio;
- **del condominio** che si instaura tra i diversi proprietari delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

Per gli interventi **agevolati sulle “parti comuni”** dell'edificio:

- le detrazioni “edilizie” diverse dal superbonus 110% spettano **a prescindere dalla soggettività della proprietà delle “parti comuni”**;
- il superbonus 110% spetta solo se le “parti comuni” sono di proprietà del condominio che si instaura tra i diversi proprietari delle unità immobiliari che compongono l'edificio, **oppure se sono di un unico proprietario persona fisica e le unità immobiliari principali che compongono l'edificio non sono più di quattro** (modifica avvenuta con Legge 178/2020).

# SUSSISTENZA DEL CONDOMINIO

Per configurare la sussistenza giuridica di un condominio sulle parti comuni dell'edificio, **è sufficiente la mera circostanza di fatto della presenza di almeno due condòmini.**

Anche la **circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24 (§ 1.1)** ricorda che *“secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina 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 cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento”*.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito anche che, se *“il proprietario di un intero edificio, composto da più unità immobiliari distintamente accatastate, dona al figlio una delle unità abitative prima dell'inizio dei lavori, si costituisce un condominio e, di conseguenza, è possibile accedere al Superbonus”* (**Circ. Agenzia delle Entrate 22.12.2020 n. 30 (§ 4.4.6)**).

# RIPARTIZIONE DELLE SPESE (1/4)

Ai sensi dell'art. 1123 co. 1 c.c., i criteri di ripartizione delle spese necessarie per la conservazione e per il godimento delle parti comuni dell'edificio, per la prestazione dei servizi nell'interesse comune e per le innovazioni che vengono decise, *“sono sostenute dai condòmini in misura proporzionale al valore della proprietà di ciascuno, salvo diversa convenzione”*.

Ad esempio, i condòmini potrebbero accordarsi nel senso di prevedere che le spese per determinati interventi siano poste interamente a carico di alcuni condòmini soltanto, o, al limite anche di un solo condòmino.

# RIPARTIZIONE DELLE SPESE (2/4)

**Nell'ambito della disciplina del superbonus al 110%**, il secondo periodo del co. 9-*bis* dell'art. 119 del DL 34/2020 stabilisce che le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse maggioranze richieste per la delibera degli interventi, purché i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole.

Questa disposizione, introdotta dall'art. 1 co. 66 lett. p) della L. 178/2020, fa chiarezza circa la possibilità di procedere a maggioranza (fermo restando il consenso dei condomini cui le spese sono addossate per intero) e non necessariamente all'unanimità, come era stato affermato dall'Agenzia delle Entrate nella **risposta a interpello 27.10.2020 n. 499**.

# RIPARTIZIONE DELLE SPESE (3/4)

Con la successiva **risposta a interpello 21.7.2021 n. 499**, l'Agenzia delle Entrate ha però affermato, con riguardo al bonus facciate di cui all'art. 1 co. 219-223 della L. 160/2019, che l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato **deve essere approvata all'unanimità**.

Allo stato, dunque, **permane il dubbio** se questa affermazione contenuta nella risposta a interpello Agenzia delle Entrate 21.7.2021 n. 499 sia da considerare un errore compiuto dall'estensore della risposta, oppure se rifletta il convincimento interpretativo ufficiale dell'Agenzia delle Entrate circa il fatto che, per decidere di imputare a uno o più condomini l'intera spesa riferita all'intervento deliberato, siano sufficienti le maggioranze previste dal co. 9-bis dell'art. 119 del DL 34/2020, quando le relative spese sono agevolate con il superbonus al 110%, mentre sia necessaria l'unanimità, quando le relative spese sono agevolate con detrazioni "edilizie" diverse da quelle di cui all'art. 119 del DL 34/2020.

# RIPARTIZIONE DELLE SPESE (4/4)

La prassi dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito anche che, quando vengono effettuati interventi su parti comuni di proprietà condominiale, i tetti massimi "unitari" di spese detraibili ammesse o di detrazione fruibile, stabiliti con riguardo a ciascuna singola unità immobiliare sita nell'edificio, servono a determinare l'ammontare massimo complessivamente riconosciuto "a livello di edificio" (pari al tetto massimo "unitario" moltiplicato per il numero di unità immobiliari), fermo restando che poi **ciascun singolo condomino può calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata** in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri di ripartizione applicati ai sensi dell'art. 1123 c.c., a nulla rilevando i tetti massimi "unitari".

# CONDOMINIO “FORMALIZZATO”

Se ai fini dell’esistenza giuridica di un condominio è sufficiente la presenza di due condòmini, la sua “formalizzazione” mediante nomina di un amministratore di condominio e acquisizione di un codice fiscale del condominio è obbligatoria solo quando i condòmini sono in numero superiore a otto (art. 1129 c.c.).

L’amministratore di condominio deve rilasciare a ciascun condomino (che abbia effettivamente sostenuto la propria quota parte di spese) **una certificazione dalla quale risultino:**

- le generalità ed il codice fiscale dell’amministratore;
- gli elementi identificativi del condominio;
- l’ammontare delle spese sostenute nell’anno di riferimento;
- la quota parte delle predette spese che è stata imputata (su base millesimale o sulla base di altro criterio) al singolo condomino e da questi effettivamente versate al condominio;
- **la dichiarazione dell’amministratore di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge ai fini della spettanza della specifica detrazione “edilizia”.**

# CONDOMINIO “MINIMO”

Nei casi in cui, pur sussistendo sul piano giuridico un condominio sull’edificio (in quanto le unità immobiliari che lo compongono sono di proprietà di almeno due diversi condòmini), non risulta nominato alcun amministratore (perché il numero di condòmini non è superiore a otto), *“per beneficiare della detrazione per i lavori eseguiti sulle parti comuni non è più necessario acquisire il codice fiscale del condominio [...], a condizione che non vi sia stato pregiudizio al rispetto, da parte delle banche e di Poste Italiane SPA, dell’obbligo di operare la prescritta ritenuta all’atto dell’accredito del pagamento”*.

**In assenza del codice fiscale del condominio, i documenti di spesa possono essere intestati dai fornitori:**

- per l’intero ammontare ad un unico condomino, il quale effettua il relativo pagamento mediante bonifico;
- a ciascun singolo condòmino per la propria quota di competenza, con effettuazione del relativo pagamento mediante bonifico da parte di ciascuno.

# CLASSIFICAZIONE EDILIZIA INTERVENTI

Per poter parlare di interventi aventi per oggetto “edifici esistenti” è necessario che gli interventi agevolati siano effettuati in un contesto che, dal punto di vista edilizio, non integri gli estremi dell’“intervento di nuova costruzione” e sia invece inquadrabile nel novero degli interventi edilizi di cui alle lett. a), b), c) o d) dell’art. 3 co. 1 del DPR 380/2001, ossia:

- ✓ interventi di **manutenzione ordinaria**;
- ✓ interventi di **manutenzione straordinaria**;
- ✓ interventi di **restauro e di risanamento conservativo**;
- ✓ interventi di **ristrutturazione edilizia**.

# SPESE DETRAIBILI

Le spese, che rilevano ai fini del calcolo delle detrazioni “edilizie” spettanti sono **tutte quelle che afferiscono direttamente all’esecuzione degli interventi agevolati, ivi comprese quelle sostenute prima dell’inizio dei lavori, ad esempio** per:

- ✓ la progettazione e le altre prestazioni professionali comunque richieste dal tipo di lavori;
- ✓ l’acquisto dei materiali;
- ✓ l’effettuazione di perizie e sopralluoghi;
- ✓ l’imposta sul valore aggiunto, l’imposta di bollo e i diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e la dichiarazione di inizio lavori;
- ✓ gli oneri di urbanizzazione;
- ✓ lo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori;
- ✓ la tassa per l’occupazione di suolo pubblico per poter disporre dello spazio, insistente sull’area pubblica, necessario all’esecuzione dei lavori;
- ✓ gli altri eventuali costi strettamente correlati alla realizzazione degli interventi, nonché all’effettuazione degli adempimenti espressamente richiesti dalle leggi o dai relativi regolamenti attuativi per poter beneficiare della detrazione.

# SPESE PROFESSIONALI (1/2)

Le spese detraibili relative a prestazioni professionali sono dunque quelle direttamente correlate all'intervento agevolato, ossia quelle:

- ✓ **per prestazioni professionali funzionali alla realizzazione degli interventi;**
- ✓ **per prestazioni professionali funzionali al rilascio di asseverazioni, attestazioni, certificati o altri documenti richiesti dalla legge per consentire agli interventi agevolati di soddisfare gli adempimenti formali senza i quali l'agevolazione non potrebbe competere.**

# SPESE PROFESSIONALI (2/2)

## La prassi dell'Agenzia delle Entrate ha negato la detraibilità:

- ✓ delle **spese sostenute per consulenze in materia fiscale**, ritenendole prestazioni professionali non richieste dalla legge e, al contempo, non direttamente correlate alla realizzazione degli interventi (**Risposta 9 Agenzia delle Entrate Telefisco 30.5.2019**);
- ✓ **spese sostenute per compensi straordinari riconosciuti all'amministratore di condominio** a fronte dell'effettuazione degli interventi agevolati sull'edificio condominiale, affermando che *"l'amministratore svolge le proprie funzioni in conformità al mandato conferitogli dal condominio ed eventuali compensi, anche extra, riconosciuti dal condominio ancorché riconducibili alla gestione (straordinaria) dei lavori, non possono rientrare tra le spese che danno diritto al superbonus non essendo detto compenso caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio"* (**circ. Agenzia delle Entrate 22.12.2020 n. 30, § 4.4.1**)

# SPESE COMUNI A PIÙ INTERVENTI

## (1/3)

In presenza di lavori articolati, che comprendono diversi interventi rilevanti ai fini delle discipline agevolative delle detrazioni “edilizie”, le spese specificamente afferenti un singolo “intervento fiscale autonomamente agevolato” vanno chiaramente ad alimentare le spese detraibili ai fini di quella specifica detrazione “edilizia”, fino a concorrenza dei relativi tetti massimi di spesa agevolata riconosciuta.

In questi contesti operativi, è però normale che vi siano anche spese non specificamente riferibili ad un singolo “intervento autonomamente agevolato sul piano fiscale”, bensì comuni a due o più degli “interventi autonomamente agevolati sul piano fiscale”, tra i diversi in cui si articolano i lavori complessivamente effettuati.

**La suddivisione delle spese “comuni”, indistintamente addebitate, tra i diversi “interventi autonomamente agevolati sul piano fiscale”, non può evidentemente avvenire su base arbitraria, o in funzione di una mera osservazione della scelta fiscalmente più conveniente per il contribuente o per l’Erario, bensì **deve avvenire sulla base di criteri oggettivi.****

# SPESE COMUNI A PIÙ INTERVENTI

## (2/3)

A titolo di esempio, si ipotizzi un intervento su un edificio condominiale, per una spesa complessiva pari a **120.000,00 euro**, così articolato:

- ✓ intervento di efficienza energetica per la coibentazione del tetto agevolabile con **l'ecobonus al 70%**, per una spesa specificamente riferibile di **30.000,00 euro**;
- ✓ intervento di efficienza energetica sulle pareti esterne agevolabile con il **bonus facciate al 90%**, per una spesa specificamente riferibile di **50.000,00 euro**;
- ✓ altri interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria sulle parti comuni agevolabili con la **detrazione IRPEF al 50%**, per una spesa specificamente riferibile di **20.000,00 euro**;

**Ai 100.000,00 euro di spese specificamente riferibili ai singoli “interventi autonomamente agevolati sul piano fiscale” si aggiungono ulteriori 20.000,00 euro di spese professionali** (che portano quindi il totale a 120.000,00 euro) per:

- ✓ **rilascio dell'Attestazione di Prestazione Energetica e dell'asseverazione** dei requisiti tecnici e della congruità dei costi degli interventi con rilevanza di efficienza energetica (**10.000,00 euro**);
- ✓ **direzione dei lavori (10.000,00 euro).**

# SPESE COMUNI A PIÙ INTERVENTI

## (3/3)

**I 10.000,00 euro di spese, addebitate per il rilascio dell'APE e delle asseverazioni relative agli interventi di efficienza energetica, sono "comuni" ai primi due "interventi fiscali" e vanno quindi imputate:**

- ✓ per 3.750,00 euro ( $= 10.000,00 \times 30.000,00 / 80.000,00$ ), all'intervento di efficienza energetica agevolato con l'ecobonus al 70%;
- ✓ per 6.250,00 euro ( $= 10.000,00 \times 50.000,00 / 80.000,00$ ), all'intervento di efficienza energetica sulle pareti verticali agevolato con il bonus facciate al 90%.

**I 10.000,00 euro di spese, addebitate per la direzione dei lavori, sono invece "comuni" a tutti e tre gli "interventi fiscali" e vanno quindi imputate:**

- ✓ per 3.000,00 euro ( $= 10.000,00 \times 30.000,00 / 100.000,00$ ), all'intervento di efficienza energetica agevolato con l'ecobonus al 70%;
- ✓ per 5.000,00 euro ( $= 10.000,00 \times 50.000,00 / 100.000,00$ ), all'intervento di efficienza energetica sulle pareti verticali agevolato con il bonus facciate al 90%;
- ✓ per 2.000,00 euro ( $= 10.000,00 \times 20.000,00 / 100.000,00$ ), agli altri interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria sulle parti comuni agevolati con la detrazione IRPEF al 50%

# MOMENTO SOSTENIMENTO SPESE

Il periodo di imposta in cui si possono considerare sostenute le spese detraibili deve essere individuato:

- ✓ **sulla base del principio di cassa**, se il soggetto beneficiario sostiene le spese detraibili al di fuori dell'esercizio di impresa;
- ✓ **sulla base del principio di competenza**, se il soggetto beneficiario sostiene le spese detraibili nell'esercizio di impresa.

La **circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24 (§ 4)**, confermando in via generale un chiarimento che era stato già reso **dalla circ. Agenzia delle Entrate 14.2.2020 n. 2 (§ 4.2)** con specifico riferimento all'ambito del c.d. "bonus facciate", afferma che l'applicazione del principio di competenza di cui all'art. 109 del TUIR, ai fini dell'individuazione del momento di sostenimento delle spese rilevanti ai fini delle detrazioni "edilizie", vale anche per quelle **imprese "minori" che determinano il reddito di impresa nei modi previsti dall'art. 66 del TUIR**, in quanto tale regime non costituisce un regime di determinazione del reddito di impresa "per cassa" *tout court*, ma soltanto un regime di determinazione del reddito di impresa "improntato alla cassa".

# INTERVENTI CONDOMINIALI

**Nel caso di interventi effettuati dal condominio sulle parti comuni dell'edificio, ciò che rileva è la data in cui avviene il pagamento della spesa da parte del condominio**, non quella in cui il singolo condòmino versa al condominio la quota della spesa di sua competenza.

Nel caso in cui, **ad esempio**, il condominio paghi le spese per gli interventi nel 2021, tale sarà la collocazione temporale del sostenimento della spesa per il singolo condomino, anche qualora esso abbia versato al condominio, in tutto o in parte, la quota della spesa di sua “competenza” anticipatamente nel 2020 o posticipatamente nel 2022 (**circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24, § 4**). In caso di versamento “posteriore”, esso deve comunque avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è avvenuto il pagamento della spesa da parte del condominio.

# TETTI MASSIMI DI SPESE AGEVOLATE

Fatto salvo il caso del bonus facciate, di cui all'art. 1 co. 219 - 223 della L. 160/2019 (relativamente al quale non risulta previsto alcun "tetto massimo"), tutte le detrazioni "edilizie" prevedono dei "tetti massimi" di fruibilità del beneficio.

Questi "tetti massimi" sono espressi, generalmente, nella forma di tetto massimo di spese riconosciute ai fini dell'applicazione della percentuale di detrazione spettante in ragione della tipologia di intervento agevolato.

Nell'ambito della disciplina dell'ecobonus, di cui all'art. 14 del DL 63/2013, taluni "tetti massimi" sono tuttavia espressi direttamente sotto forma di tetto massimo di detrazione fruibile una volta applicata, sulle spese sostenute per l'intervento agevolato, la corrispondente percentuale di detrazione spettante.

# CRITERI “COMUNI” DI CALCOLO

Patrimonio comune delle diverse discipline agevolative è che questi “tetti massimi” di spesa detraibile o detrazione fruibile:

- ✓ sono **stabiliti “per immobile” e “per anno” (e anche per «intervento»);**
- ✓ **quando riguardano interventi che vengono effettuati su parti comuni di edifici composti da più unità immobiliari, vanno moltiplicati per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio**, al fine di determinare il tetto massimo di spesa detraibile o detrazione fruibile riferito all'edificio nel suo complesso.

# APPLICAZIONE PER ANNO DI SPESA

La circostanza che i tetti massimi siano stabiliti “per anno di spesa” implica che il sostenimento di spese in anni differenti, seppure per interventi agevolati riferiti al medesimo immobile, consente di fruire dell’intero tetto di spesa autonomamente per ciascun anno.

Ciò, tuttavia, è possibile solo nella misura in cui anche gli interventi riferiti al medesimo immobile, relativamente ai quali sono state sostenute spese in anni diversi, siano a loro volta autonomi.

Quando invece le spese sostenute in anni diversi si riferiscono a un unico intervento che prosegue a cavallo di 2 o più anni, ai fini della determinazione del tetto massimo di spese detraibili o detrazione fruibile occorre tenere conto anche delle spese detraibili sostenute negli anni pregressi.

# APPLICAZIONE PER IMMOBILE

La circostanza che i tetti massimi siano stabiliti “per immobile” implica che un medesimo contribuente, possessore o detentore di più immobili, possa beneficiare delle detrazioni “edilizie” con riguardo a ciascun immobile sul quale sostiene spese per interventi agevolati, fino a concorrenza dei relativi tetti massimi.

**Fa eccezione la disciplina della detrazione IRPEF/IRES per interventi di installazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici**, di cui all’art. 16-*ter* del DL 63/2013, il cui tetto massimo di spesa detraibile riconosciuta (3.000,00 euro) si applica anche “per contribuente”, con la conseguenza che esso si applica unitariamente con riguardo alle spese sostenute da un determinato contribuente per effettuare questi interventi, ivi compreso il caso in cui riguardino installazioni in più edifici diversi.

# INTERVENTI SU PARTI COMUNI

Quando gli interventi vengono effettuati su parti comuni di edifici composti da più unità immobiliari, i tetti massimi di spese detraibili, o di detrazione fruibile, vanno moltiplicati per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio, al fine di determinare il tetto massimo di spesa detraibile o detrazione fruibile riferito all'edificio nel suo complesso.

**Le unità immobiliari che rilevano, ai fini della predetta moltiplicazione dei “tetti massimi”, sono sempre quelle che risultano prima dell'effettuazione degli interventi, non quelle che risultano dopo la loro effettuazione.**

**Diversa è invece, a seconda delle discipline agevolative, la considerazione in cui devono essere tenute le unità immobiliari che sono pertinentziali delle unità principali.**

# UNITÀ ESISTENTI ANTE INTERVENTI

Il fatto che rilevi sempre e comunque il numero delle unità immobiliari esistenti *ante* intervento e non *post* intervento (rendendo quindi **irrilevanti eventuali frazionamenti** di unità immobiliari che dovessero verificarsi all'esito degli interventi), lascia comunque inalterato che:

- ✓ **se ci sono dei cambi di destinazione d'uso**, ciò che **rileva è la destinazione d'uso *post* intervento**;
- ✓ **se ci sono degli accorpamenti di unità immobiliari**, per poter parlare di intervento su parti comuni dell'edificio è **necessario che *post* intervento l'edificio continui a presentarsi come immobile composto da più unità immobiliari e da parti comuni**.

# CAMBI DI DESTINAZIONE D'USO

La **prassi dell'Agenzia delle Entrate** ha già avuto modo di chiarire che, con riguardo a detrazioni “edilizie” per le quali rileva la destinazione d'uso residenziale dell'immobile (si pensi, alla detrazione IRPEF di cui all'art. 16-*bis* del TUIR, ma anche, secondo l'Agenzia delle Entrate, il superbonus al 110% di cui all'art. 119 del DL 34/2020), **ciò che conta è la destinazione d'uso d'arrivo, non di partenza.**

**Ad esempio**, un edificio composto da 8 unità immobiliari a destinazione non abitativa che, post interventi, diviene un edificio composto da 4 unità immobiliari a destinazione abitativa e 4 unità immobiliari ad esse pertinenti, può essere considerato, ai fini dell'applicazione delle detrazioni “edilizie” sulle spese sostenute per gli interventi sulle parti comuni, alla stregua di un edificio a prevalente destinazione abitativa con un numero di unità immobiliari “di partenza” pari a 8.

Sul punto, si vedano in particolare: **circ. Agenzia delle Entrate 25.6.2021 n. 7 (pag. 310-311); risposta a interpello Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 611.**

# ACCORPAMENTI DI UNITÀ

- Qualora post intervento ciò che risulta è un edificio composto da un'unica unità immobiliare “principale” ed eventuali altre unità autonomamente accatastate ad essa meramente pertinentziali, è a dir poco dubbia la possibilità di moltiplicare i tetti massimi “unitari” per il numero di unità immobiliari *ante* intervento, semplicemente perché viene meno la possibilità stessa di ragionare in termini di interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio e diviene necessario ragionare in termini di interventi effettuati su edificio privo di parti comuni, in quanto formato da un'unica unità immobiliare principale e dalle relative pertinenze;
- La prassi consolidata dell'Agenzia delle Entrate ha infatti già chiarito in passato che, quando un edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze, non è nemmeno possibile ravvisare l'esistenza di elementi dell'edificio qualificabili come “parti comuni” (**Ris. Agenzia delle Entrate 12.7.2007 n. 167, § 2**).

# UNITÀ IN CORSO DI COSTRUZIONE

Nel caso in cui, *ante* lavori sulle parti comuni dei un edificio composto da più unità immobiliari, risultino comprese nell'edificio medesimo una o più **unità immobiliari accatastate nella categoria “F/3” (“fabbricati in corso di costruzione”)**, la **risposta a interpello Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 609** ha affermato che **non è possibile tenerne conto di tali unità immobiliari ai fini della moltiplicazione dei tetti massimi “unitari” di spesa agevolata o detrazione fruibile** *“in quanto trattasi di unità in via di costruzione e non di unità immobiliari esistenti”*.

Sul punto, giova ricordare che, con riguardo invece agli immobili accatstati in **F/2 (unità collabenti) o in F/4 (unità in corso di definizione)**, la **circ. Agenzia delle Entrate 25.6.2021 n. 7 (p. 319 e 390)** è arrivata a conclusioni **opposte**, ammettendo l'agevolabilità delle relative spese *“purché dal titolo abilitativo che autorizza i lavori risulti che le opere edilizie consistono in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione”*.

# MOLTIPLICAZIONE DELLE PERTINENZE (1/3)

- Per alcune detrazioni “edilizie”, la moltiplicazione dei tetti massimi “unitari” di spesa agevolata o detrazione fruibile può avvenire avendo riguardo soltanto alle unità immobiliari “principali” esistenti ante interventi, senza possibilità dunque di moltiplicarli anche per il numero delle unità immobiliari “pertinenziali” esistenti ante interventi.
- Per altre detrazioni “edilizie”, invece, la moltiplicazione dei tetti massimi “unitari” di spesa agevolata o detrazione fruibile può avvenire avendo riguardo anche al numero delle unità immobiliari “pertinenziali” esistenti *ante* interventi.

# MOLTIPLICAZIONE DELLE PERTINENZE (2/3)

Le detrazioni “edilizie”, per le quali **la moltiplicazione dei tetti massimi “unitari” di spesa agevolata o detrazione fruibile può avvenire **soltanto per il numero delle unità immobiliari principali****, sono:

- ✓ **Detrazione IRPEF 50%** ex art. 16-bis del TUIR
- ✓ **Ecobonus 65%/50%** ex co. 1-2-ter art. 14 del DL 63/2013
- ✓ **Sismabonus 50%** ex co. 1-bis art. 16 del DL 63/2013

# MOLTIPLICAZIONE DELLE PERTINENZE (3/3)

Le detrazioni “edilizie”, per le quali **la moltiplicazione dei tetti massimi “unitari” di spesa agevolata o detrazione fruibile può avvenire anche per il numero delle unità immobiliari pertinenziali**, sono:

- ✓ **Pacchetto “eco/sisma bonus parti comuni 70%/85%** ex co. 2-quater e 2-quater<sup>1</sup> art. 14 e co. 1-quinquies art. 16 del DL 63/2013;
- ✓ **Superbonus 110%** ex art. 119 del DL 34/2020.

# ORIZZONTE TEMPORALE DI UTILIZZO

Tutte le detrazioni “edilizie” risultano utilizzabili a scomputo dell’imposta lorda in dichiarazione dei redditi non già per intero in un’unica soluzione, bensì su un orizzonte temporale pluriennale per quote costanti.

Tale orizzonte temporale risulta attualmente stabilito in 10 anni per alcune detrazioni “edilizie” e in 5 anni per altre.

Quando però le detrazioni “edilizie” si applicano in versione superbonus al 110%, l’orizzonte temporale è in ogni caso di 5 anni, salvo che si tratti di spese sostenute a partire dal 2022, nel qual caso l’orizzonte temporale si riduce a quattro anni.

# DETRAZIONI “A 10 ANNI” E “A 5 ANNI”

Le detrazioni “edilizie”, il cui orizzonte temporale di recupero del beneficio è per quote costanti a **10 anni**, sono:

- ✓ la **detrazione IRPEF** per interventi di recupero del patrimonio edilizio, di cui all’art. 16-*bis* del TUIR;
- ✓ l’**ecobonus** per interventi di efficienza energetica, di cui all’art. 14 del DL 63/2013;
- ✓ il **bonus facciate**, di cui all’art. 1 co. 219 - 223 della L. 160/2013;
- ✓ il **bonus per gli interventi di installazione di infrastrutture di ricarica per i veicoli elettrici**, di cui all’art. 16-*ter* del DL 63/2013 (**non prorogato**).

Le detrazioni “edilizie”, il cui orizzonte temporale di recupero del beneficio è per quote costanti a **5 anni**, sono soltanto quelle riconducibili al **sismabonus** per interventi di miglioramento sismico, di cui all’art. 16 co. 1-*bis* ss. del DL 63/2013.

A 5 anni di orizzonte temporale vi è anche la NUOVA detrazione sull’eliminazione delle barriere architettoniche.

# SUPERBONUS 110%

Quando trova applicazione la disciplina del superbonus al 110%, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, l'orizzonte temporale di utilizzo è di **5 anni anche per quelle detrazioni che, al di fuori dell'applicazione del superbonus al 110%, avrebbero avuto un orizzonte temporale di 10.**

Tuttavia, **nel caso in cui le spese detraibili ai fini del superbonus al 110% siano sostenute a partire dall'anno 2022**, come da estensione della finestra temporale agevolata disposta dall'art. 1 co. 66 della L. 178/2020 (e successivamente dalla Legge 234/2021), l'orizzonte temporale di utilizzo della detrazione in quote costanti è di **4 anni anziché di 5.**

# OPZIONI PER SCONTO O CESSIONE

L'eventuale fruizione del beneficio fiscale mediante le opzioni di sconto sul corrispettivo o di cessione del credito corrispondente alla detrazione, anziché mediante scomputo della detrazione dall'imposta lorda in dichiarazione dei redditi, **mantiene inalterato l'orizzonte temporale di recupero del beneficio fiscale, da parte del fornitore o del cessionario**, sotto forma di credito di imposta utilizzabile in compensazione (salvo ben inteso la sua ulteriore cessione a terzi).

# TRASFERIMENTO DELL'IMMOBILE

Se le detrazioni “edilizie” vengono fruito nella modalità naturale dello scomputo dall'imposta lorda in dichiarazione dei redditi, il trasferimento dell'immobile che è stato oggetto degli interventi agevolati può comportare anche il trasferimento delle quote residue non ancora fruito.

L'**art. 16-bis co. 8 del TUIR**, con riguardo alla detrazione IRPEF per interventi di recupero edilizio, stabilisce che:

- ✓ ***“in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui al comma 1, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo tra le parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare”;***
- ✓ ***“in caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene”.***

Una norma sostanzialmente identica è recata **dall'art. 9 co. 1 del DM 6.8.2020 “Requisiti”**, con riguardo all'ecobonus per interventi di riqualificazione energetica.