

LE NOVITA' IN MATERIA DI DETRAZIONE DEL 110%

Le precisazioni dell'Agenzia delle Entrate (Circolare Agenzia Entrate n. 30/E del 22 dicembre 2020) e le novità intervenute con la legge di Bilancio 2021

Dalla sua introduzione, avvenuta con il *decreto-legge n. 34 del 19 maggio 2020*, il **Superbonus** è stato oggetto di diverse e sostanziali modifiche normative, che lo hanno in qualche modo reso più fruibile, sebbene rimangano ancora difficoltà interpretative.

Non sono di poco conto le novità intervenute con la *legge di Bilancio 2021*, ma non va dimenticata anche "l'ondata" di chiarimenti che l'Agenzia delle Entrate ha fornito con la **circolare n. 30/E dello scorso 22 dicembre** e dalle molte risposte ad interPELLI pubblicati nei mesi scorsi sul proprio sito internet.

Con la presente informativa si analizzano le novità normative in modo dettagliato, le relative criticità, anche alla luce delle precisazioni fornite dal recente documento di prassi (*circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020*), con l'intento di fornire un'esposizione sistematica delle stesse.

AMBITO TEMPORALE – LE NOVITA' DELLA LEGGE DI BILANCIO 2021

Con la *legge di Bilancio 2021*, è stata **prorogata di sei mesi la durata dell'agevolazione** per tutti gli interventi ("trainanti" e "trainati"), con un **ampliamento di ulteriori sei mesi nel caso di interventi commissionati dai Condomini e IACP (Istituto Autonomo Case Popolari)** se, alla scadenza ordinaria, risultano effettuati i lavori per almeno il **60%**; **la detrazione relativa alle spese sostenute nel periodo oggetto di proroga è fruibile in 4 quote annuali, anziché in 5.**

Nello specifico:

- a) il **Superbonus** è riconosciuto per le **spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022 in relazione agli interventi individuati dall'articolo 119 D.L. 34/2020; la quota di spesa sostenuta nel 2022 è fruibile in 4 quote annuali, anziché in 5;**
- b) per i lavori di **efficientamento energetico** commissionati dagli **IACP (Istituto Autonomo Case Popolari)**, il **Superbonus spetta** anche per le spese **sostenute fino al 31 dicembre 2022**. In tal caso, per le spese sostenute **nel 2° semestre 2022**, la detrazione è fruibile in 4 quote annuali di pari importo. Per tali soggetti, inoltre, qualora alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori, per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la **super detrazione** spetta anche per le spese sostenute entro il **30 giugno 2023;**
- c) Per tutti i lavori previsti, **commissionati dai Condomini se, alla data del 30 giugno 2022**, l'esecuzione è avvenuta per **almeno il 60% del lavoro complessivo**, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2022.**

Attenzione: pur nel silenzio della normativa, si ritiene che la detrazione sia fruibile in 4 quote annuali anche nelle ipotesi di spese sostenute nel 2022 o 2023 in presenza di lavori eseguiti per almeno il 60%.

L'efficacia delle proroghe è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

AMBITO OGGETTIVO – LE NOVITA' DELLA LEGGE DI BILANCIO 2021 E DELLA CIRCOLARE 30/E/2020 DEL 22 DICEMBRE 2020

Le novità che sono state introdotte dalla *legge di Bilancio 2021* riguardano gli **interventi**, la tipologia di **edifici**, i **limiti di spesa** e i **comuni terremotati**.

Anche la circolare n. 30/E/2020 ha fornito alcuni chiarimenti sull'ambito oggettivo e, di seguito, si espongono quelli più rilevanti con indicazione delle relative risposte.

I nuovi interventi agevolabili

La nuova formulazione dell'articolo 119 D.L. 34/2020 prevede l'applicazione del **Superbonus** anche ai seguenti interventi:

- a) **interventi di isolamento termico delle superfici opache che interessano l'involucro dell'edificio**: vi rientrano anche gli interventi di **coibentazione del tetto**, senza limitare il concetto di superficie disperdente, al solo locale sottotetto eventualmente esistente. Ciò costituisce una semplificazione, nel senso che gli interventi volti a coibentare le superfici di copertura sono sempre agevolati, **indipendentemente dal fatto che racchiudano o meno un volume riscaldato**. Inoltre, **nel caso di condominio composto da più edifici**, spetta il **Superbonus per l'intervento di isolamento termico eseguito su uno solo degli edifici che compongono il condominio**, fermo restando il rispetto di tutti i requisiti; l'**APE (Attestato Prestazione Energetica) convenzionale**, ante e post intervento, è redatto per singoli edifici oggetto dell'intervento; gli interventi "**trainati**" sono agevolabili con il **Superbonus solo nei confronti dei condòmini che possiedono le unità immobiliari nell'edificio oggetto dell'intervento "trainante" congiunto (risposta 4.5.5)**;
- b) **Interventi "trainati" di efficienza energetica**: la **super detrazione è estesa** anche agli **interventi finalizzati all'eliminazione di barriere architettoniche**, anche se effettuati nei confronti di persone, prive di disabilità, purché di età superiore a 65 anni e **sempreché eseguiti congiuntamente** ad un intervento "**trainante**" di **efficientamento energetico** (salvo il caso in cui tali interventi "**trainanti**" non possano essere effettuati per la presenza di vincoli, o siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali) ed a **condizione** che sia rispettato il **miglioramento di due classi energetiche**;
- c) **Installazione di impianti fotovoltaici**: la **super detrazione è riconosciuta** anche nel caso in cui l'impianto è realizzato su **strutture pertinenziali agli edifici**, ferma restando l'esecuzione congiunta ad altro intervento "**trainante**". L'Agenzia delle Entrate aveva già fornito un'interpretazione in tal senso, ed ora confermata dalla normativa, con la circolare n. 30/E/2020, **risposta n. 4.3.2**. In tale risposta, l'Agenzia chiarisce anche che il **Superbonus** spetta anche se l'installazione è effettuata in un'area pertinenziale dell'edificio in condominio, come ad esempio sulle pensiline di un parcheggio aperto.

Precisazioni in merito alla tipologia degli edifici

Gli **interventi di efficientamento energetico**, caratterizzati da **isolamento termico e dalla sostituzione impianti di riscaldamento**, sono agevolabili con il **Superbonus** se eseguiti in "**unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno**".

La legge di Bilancio 2021, oltre a definire l'accesso autonomo, ha **definitivamente chiarito** il concetto di **indipendenza funzionale**.

Pertanto:

- a) **l'unità è funzionalmente indipendente** se dotata di **almeno tre delle seguenti installazioni/manufatti di proprietà esclusiva**: a) **impianto idrico**, b) **impianto per il gas**, c) **impianto per l'energia elettrica**, d) **impianto di climatizzazione invernale**.

Le **fognature e i sistemi di depurazione, non espressamente individuati dalla norma, non rilevano ai fini dell'autonomia funzionale**. Pertanto, le singole unità facenti parte di un edificio bifamiliare ed aventi accessi autonomi, ciascuna con un proprio impianto idrico, gas ed elettrico, rientrano nell'agevolazione **anche se gli scarichi o fosse biologiche sono in comune**.

- b) **L'unità è dotata di accesso autonomo dall'esterno**, se ha un accesso indipendente, non comune ad altre unità, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino **anche di proprietà non esclusiva**. La normativa è stata oggetto di alcuni chiarimenti, contenuti anche nella circolare n. 30/E/2020 (**risposta 3.1.1**), secondo cui vi rientra:
- l'immobile da cui si accede direttamente da una strada pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada, oppure da un terreno di utilizzo non esclusivo (es.: pascoli);
 - l'immobile con accesso da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile;
 - la villetta a schiera situata in un comprensorio o parco di comproprietà con altri soggetti o in cui si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;
 - la villetta a schiera con un cortile o giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.
- c) **Edifici privi di copertura e/o di uno o più muri perimetrali**: la *legge di Bilancio 2021*, ha previsto che rientrano nell'agevolazione anche gli interventi ("trainanti" e "trainati") eseguiti su edifici privi di APE (**Attestato Prestazione Energetica**) in quanto **privi di copertura e/o di uno o più muri perimetrali**, purché:
- gli interventi ricomprendano quelli di isolamento termico;
 - si raggiunga una classe energetica di "**classe A**", anche nel caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente.

Il requisito degli impianti di riscaldamento esistenti

La circolare n. 30/E/2020 del 22 dicembre 2020 fornisce alcune precisazioni volte a determinare le circostanze che determinano la **presenza** di un "**impianto di riscaldamento**", requisito determinante per accedere alle detrazioni per efficientamento energetico, sia nella misura ordinaria che nella misura incrementata del **Superbonus**.

Ai fini delle detrazioni, infatti, è **necessario** che l'**impianto di riscaldamento**, *funzionante o riattivabile* con un intervento di manutenzione, anche straordinaria, **sia presente nell'immobile oggetto di intervento**.

Per gli interventi, realizzati dopo l'11 giugno 2020 (data di entrata in vigore del D.lgs. 48/2020, che ha fornito una *nuova definizione* normativa di "**impianto termico**"), **sono considerati "impianti di riscaldamento"** le stufe a legna od a pellet come pure i caminetti ed i termocamini, purché fissi.

Per gli interventi antecedenti, *in base alla previgente disposizione*, opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW.

L'accesso al **Superbonus** è possibile solo a condizione che vi sia il risparmio energetico e il miglioramento di due classi energetiche (**risposta 4.5.1**).

I nuovi limiti di spesa ammessi alla detrazione

La *legge di Bilancio 2021* ha **modificato i limiti di spesa** *relativamente alle colonnine di ricarica dei veicoli elettrici*, diversificandoli sulla base delle installazioni effettuate.

Le colonnine di ricarica dei veicoli elettrici

La legge di Bilancio 2021 ha previsto novità, in riferimento al **Superbonus** spettante, per l'installazione di colonnine di ricarica dei veicoli elettrici.

L'intervento, che deve essere eseguito congiuntamente ad un intervento "**trainante**" di efficientamento energetico, è agevolabile con il **Superbonus** nel rispetto dei seguenti limiti di spesa:

- a) **euro 2.000**, per edifici unifamiliari e per unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- b) **euro 1.500**: per edifici plurifamiliari e per i Condomini che installano un numero massimo di 8 colonnine;
- c) **euro 1.200**: per edifici plurifamiliari e per i Condomini che installano un numero di colonnine superiore a 8.

Il nuovo massimale, diversificato per tipologia di unità immobiliare, si applica agli interventi iniziati **successivamente al 1° gennaio 2021**: vengono **fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione** per i quali, quindi, la spesa massima rimane fissata in 3.000 euro.

L'agevolazione è riconosciuta per una colonnina di ricarica per unità immobiliare.

Limiti di spesa e compenso dell'amministratore

La circolare n. 30/E/2020 ha **confermato l'esclusione del compenso dell'amministratore dalle spese detraibili** (sia ai fini del **Superbonus**, che ai fini delle "**detrazioni ordinarie**"), non essendo strettamente correlato con gli interventi che danno diritto alla detrazione. Di conseguenza, non può neppure essere oggetto di sconto o cessione (**risposta 4.4.1**).

Limiti di spesa: pertinenze, unità "di lusso" e unità non residenziali

La circolare n. 30/E/2020 fornisce alcuni chiarimenti rilevanti ai fini della determinazione del limite massimo di spesa detraibile.

- **Pertinenze**

Nel caso in cui l'ammontare massimo di spesa agevolabile è determinato in base al numero delle unità che compongono l'edificio oggetto di interventi, **il calcolo è effettuato tenendo conto anche delle pertinenze presenti nel medesimo edificio**.

Non devono essere conteggiate le pertinenze situate in un edificio diverso da quello oggetto degli interventi (**risposta 4.4.4**).

È irrilevante il fatto che le pertinenze siano o meno servite dall'impianto termico (**risposta 4.4.5**).

- **Unità di lusso**

Rientrano, nel calcolo del numero delle unità ai fini della determinazione del limite massimo di spesa, quelle di "**lusso**" (categoria catastale A/1) presenti nell'edificio (**risposta 4.4.2 e 4.4.4**).

- **Edifici "residenziali" o "non residenziali"**

Nel caso di interventi realizzati su *parti comuni di edifici "residenziali"* (superficie destinata a residenza maggiore del 50%), **ai fini del calcolo dell'ammontare massimo di spesa ammessa al Superbonus si conteggiano anche le unità non residenziali** (**risposta 4.4.4**).

Limiti di spesa: numero delle unità nel caso di accorpamento e suddivisione

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

Esempio: *edificio unifamiliare che al termine dei lavori risulti frazionato in due unità funzionalmente non indipendenti appartenenti allo stesso proprietario: si guarda alla situazione "censita" all'inizio lavori; il limite di spesa massima agevolabile è calcolato con riferimento alla situazione iniziale.*

Ulteriori chiarimenti forniti dalla circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020

Si evidenziano ulteriori chiarimenti forniti con la circolare n. 30/E/2020 in merito all'ambito oggettivo:

- **immobili di lusso:** sono **esclusi dal Superbonus** gli interventi eseguiti sugli immobili di categoria catastale A/1, A/8 e A/9 (questi ultimi, se non aperti al pubblico). Sono **esclusi** sia gli interventi "**trainanti**" che "**trainati**" eseguiti su tali immobili. Vi **rientrano**, invece, gli *interventi eseguiti sulle parti comuni* di un edificio con unità "*di lusso*" (**risposta 2.1.6**);
- **teleriscaldamento:** l'unità immobiliare è *funzionalmente indipendente anche se allacciata ad un sistema di teleriscaldamento*, in quanto comunque dotata di uno scambiatore di calore e di un contatore del calore prelevato dalla rete di teleriscaldamento (**risposta 3.1.3**);
- **unità collabenti (F/2):** si tratta di edifici esistenti ed individuati catastalmente. Pertanto, **rientrano** nel **Superbonus (risposta 3.1.4)**;
- **pertinenze:** un intervento "**trainante**" può essere eseguito anche su una pertinenza e beneficiare del **Superbonus indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi anche il relativo edificio residenziale principale (risposta 4.1.1)**. Nel caso di interventi realizzati sulle parti comuni, *la super detrazione spetta anche ai possessori di sole pertinenze che abbiano sostenuto la spesa relativa a tali interventi (circolare n. 24/E/2020)*;
- **interventi di riqualificazione globale degli edifici ex art. 1, c. 344 L. 296/2006:** si tratta di un *intervento generico di efficienza energetica*, che non consente di distinguere tra intervento "**trainante**" e "**trainato**". Per tale motivo, non fruisce del **Superbonus (risposta 4.2.4)**;
- **esecuzione "congiunta"** dei lavori "**trainati**" e "**trainanti**": nel caso di lavori eseguiti da un'unica impresa, la prova documentale dell'esecuzione congiunta può essere costituita dall'attestazione dell'impresa che ha eseguito i lavori (**risposta 4.2.6**);
- **IVA indetraibile:** ai fini del calcolo del **Superbonus**, *costituisce una componente del costo l'IVA totalmente indetraibile*. Di conseguenza, l'IVA parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata, non essendo un costo afferente alle singole operazioni d'acquisto, **non può essere computata** nel valore ai fini del **Superbonus (risposta 5.3.2)**.

AMBITO SOGGETTIVO – LE NOVITÀ –

Novità per quanto riguarda gli edifici appartenenti ad unico proprietario, o a più comproprietari-persone fisiche, superando parzialmente l'interpretazione restrittiva fornita con la circolare n. 24/E/2020.

Il **Superbonus** è ora riconosciuto anche alla persona fisica, *non esercente attività d'impresa, arte o professione, inclusa l'ipotesi in cui la stessa sia unico proprietario o comproprietario dell'edificio composto da 2 a 4 unità distintamente accatastate.*

Rimane sempre applicabile, a tali persone fisiche, il limite di due unità immobiliari su cui eseguire l'intervento agevolato (fermo restando il riconoscimento dell'agevolazione per le parti comuni). (art. 119, c. 9 e 10).

Esempio:

sono ammessi al superbonus gli interventi sulle parti comuni eseguiti su un **edificio composto da 4 unità immobiliari** (accatastate A/3) possedute dall'unico proprietario signor Rossi.

Se l'edificio è costituito da 5 unità (accatastate A/3) possedute interamente da 2 comproprietari (fratelli Rossi M. e Rossi A.), il **Superbonus** non è fruibile per i medesimi interventi (se le 5 unità sono distintamente possedute dai due fratelli – Rossi M. ne possiede 2 e Rossi A. le altre 3 –, si costituisce di fatto un "condominio" ed è possibile fruire della detrazione del 110%).

Ulteriori chiarimenti forniti dalla circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020

Con la circolare n. 30/E/2020 sono stati forniti alcuni ulteriori **chiarimenti** in merito ai **sogetti beneficiari**:

- **ONLUS, Associazioni Volontariato, e altri soggetti:** il beneficio spetta indipendentemente dalla categoria catastale e destinazione dell'immobile (anche non residenziale), sempreché l'intervento sia eseguito sull'intero edificio o sulle unità immobiliari (**risposta 2.1.1**);
- **Possessore del solo reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale:** il soggetto proprietario dell'immobile adibito ad *abitazione principale*, senza altri redditi, è astrattamente titolare della detrazione del 110%.

Può optare per *sconto* o *cessione* in quanto possiede un reddito che concorre alla formazione del reddito imponibile, ma non soggetto ad imposta per effetto dell'integrale deduzione (**risposta 2.1.7**).

ADEMPIMENTI – LE NOVITA'

Cartello presso il cantiere

Per gli interventi ammessi al **Superbonus**, nel cartello esposto presso il cantiere deve essere indicata la seguente dicitura: "Accesso agli incentivi statali previsti dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, Superbonus 110% per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici".

Polizza assicurativa

I soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni hanno l'obbligo di stipulare una polizza assicurativa della Responsabilità Civile con massimale adeguato al numero delle attestazioni/asseverazioni rilasciate e, comunque, non inferiore a 500.000 euro.

Con le modifiche intervenute nella *legge di Bilancio 2021*, tale obbligo si intende adempiuto anche qualora i soggetti abbiano già una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale, a condizione che la stessa:

- a) si applichi anche all'attività di asseverazione;
- b) abbia un massimale non inferiore a 500.000 euro specifico per il rischio di asseverazione;
- c) preveda un'ultrattività e retroattività pari ad almeno 5 anni (in caso di cessazione dell'attività e per le asseverazioni effettuate negli anni precedenti).

È anche prevista la possibilità di una polizza "*dedicata*" alle attestazioni/asseverazioni del **Superbonus**, sempreché venga rispettato il massimale.

La circolare n. 30/E/2020 ha chiarito che la **polizza** deve essere stipulata solo dai tecnici abilitati al rilascio delle attestazioni e asseverazioni, **non essendo richiesta** in capo ai **sogetti che appongono il visto di conformità**, già tenuti a stipulare una specifica polizza assicurativa prevista dal D.M. 164/99 (**risposta 6.4.1**).

Assemblee condominiali

Previsto l'abbassamento del "quorum" necessario per approvare gli interventi agevolabili con il **Superbonus**, e i relativi finanziamenti, **ora** fissato alla **maggioranza degli intervenuti ed almeno un terzo del valore dell'edificio**.

Con una modifica intervenuta nella *legge di Bilancio 2021*, tale "quorum" è altresì applicabile alle deliberazioni dell'assemblea condominiale aventi per oggetto l'imputazione ad uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, a **condizione** che, i condomini a cui le spese sono imputate, **esprimano parere favorevole**.

ATTESTAZIONI – ASSEVERAZIONI E VISTO DI CONFORMITA'

Al fine di semplificare la *presentazione dei titoli abilitativi*, relativi agli interventi sulle parti comuni che beneficiano del **Superbonus**, *le asseverazioni dei tecnici e i relativi accertamenti dello sportello unico per l'edilizia sono riferiti esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dai medesimi interventi*. Tale disposizione, pertanto, ha semplificato gli adempimenti nel caso di non conformità urbanistiche (**risposta 5.3.1**).

Ulteriori chiarimenti forniti dalla circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020

La circolare n. 30/E/2020 ha fornito ulteriori precisazioni sul tema. Si riepilogano **le principali**:

- a) **Spese per il rilascio della documentazione**: le spese sostenute per il rilascio delle *attestazioni, asseverazioni e visto di conformità*, richieste ai fini della **detrazione, cessione o sconto**, concorrono al limite massimo di spesa detraibile previsto per ciascuna tipologia di intervento agevolabile (**risposta 5.2.3**). Le parcelle dei professionisti, connesse alla realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica, per la *redazione dell'APE*, nonché per *l'asseverazione del rispetto dei requisiti e della congruità*, sono detraibili secondo i valori massimi di cui al Decreto Ministro Giustizia 17/6/2016. Di conseguenza, per tali prestazioni vale un doppio limite (**risposta 5.2.2**).
- b) **APE ante e post-intervento e miglioramento energetico**: *nel caso di più edifici*, che compongono il condominio, o nel caso di più condomini che compongono il supercondominio, **il doppio passaggio di classe** andrà verificato, rispettivamente, con riferimento all'intero condominio o al supercondominio. Inoltre, nel caso in cui il doppio passaggio di classe è raggiunto solo in alcuni edifici del condominio ed esclusivamente grazie alla realizzazione di interventi "**trainanti**" e "**trainati**" eseguiti in tali singoli edifici, il **Superbonus** spetta soltanto ai condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici oggetto degli ulteriori interventi; il doppio passaggio di classe è attestato con **l'APE convenzionale, ante e post intervento**, redatta per singoli edifici; gli altri condòmini accedono alle detrazioni in misura ordinaria (**risposta 5.2.4**). Inoltre, nel caso di intervento "**trainante**" *condominiale* e intervento "**trainato**" nel singolo appartamento, **il miglioramento delle due classi energetiche** necessario per il **Superbonus** può essere raggiunto anche solo dal Condominio (**risposta 5.2.5**). Per quanto riguarda il rilascio delle attestazioni APE: dovrà essere acquisita *l'APE convenzionale*, riferita al Condominio, prendendo in considerazione solo i servizi energetici presenti nella situazione ante intervento e considerando nella situazione post-intervento tutti gli interventi, "**trainanti**" e "**trainati**", eseguiti congiuntamente. Nel caso di interventi sull'involucro, è necessario acquisire e conservare a cura del beneficiario gli attestati per ogni singola unità immobiliare (**risposta 5.2.6**). **Nel caso di demolizione e ricostruzione**, ai fini del **Superbonus** è necessario anche in tal caso rispettare il miglioramento energetico ed acquisire l'APE ante e post-intervento (**risposta 5.2.10**).
- c) **APE ante intervento per lavori antecedenti il 1° luglio 2020**: l'Agenzia **conferma** la possibilità di accesso al **Superbonus**, *nel caso di lavori antecedenti il 1° luglio 2020*, e chiarisce la modalità per ottenere l'APE ante intervento.

- d) **Rilascio del visto di conformità:** tra i *soggetti abilitati* al rilascio del visto di conformità ai fini dello *sconto* o *cessione*, sono **inclusi**:
- i **Professionisti dipendenti di società di servizi:** analogamente a quanto previsto dalla risoluzione 103/E/2017, vi *rientrano i professionisti iscritti all'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili o nell'albo dei consulenti del lavoro*, anche sprovvisti di partita IVA in quanto non esercenti in proprio attività libero professionale, dipendenti da una società di servizi, abilitate alla trasmissione telematica delle dichiarazioni e comunicazioni sempreché, in tal caso, la trasmissione sia effettuata dalla menzionata società (**risposta 6.1.1**);
 - i **RAF dei CAF imprese e dei CAF dipendenti**, a prescindere dalla natura dei soggetti che effettuano l'opzione (**risposta 6.2.1**).
- e) **Documenti da acquisire all'atto dell'apposizione del visto di conformità:** la circolare n. 30/E/2020 elenca, nel paragrafo 6.8, i documenti da acquisire in sede di apposizione del visto di conformità, ove richiesto ai fini dell'opzione per la *cessione* o *sconto* della detrazione.

SCONTO E CESSIONE – LE NOVITA'

Le disposizioni in materia di **opzione** per la **cessione** o per lo **sconto**, *in luogo delle detrazioni fiscali*, si applicano anche ai soggetti che sostengono nell'anno 2022 le spese per gli interventi relativi al **Superbonus**.

La **risoluzione n. 83/E del 28 dicembre 2020** ha istituito gli **specifici codici tributo** con cui il **fornitore che ha concesso lo sconto**, o il **cessionario del credito**, possono effettuare la compensazione.

I **codici tributo** sono differenziati per tipologia di detrazione e sono i seguenti:

Codici Tributo	Denominazione
6921	SUPERBONUS art. 119 D.L. n. 34/2020 – utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 D.L. n. 34/2020”
6922	ECOBONUS art. 14 D.L. n. 63/2013 e IMPIANTI FOTOVOLTAICI art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 D.L. n. 34/2020
6923	SISMABONUS art. 16 D.L. n. 63/2013 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 D.L. n. 34/2020
6924	COLONNINE RICARICA art. 16-ter D.L. n. 63/2013 – utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 D.L. n. 34/2020
6925	BONUS FACCIATE art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 D.L. n. 34/2020”
6926	RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO art. 16-bis, comma 1, lett. a) e b), del TUIR - utilizzo in compensazione credito per cessione o sconto – art. 121 D.L. n. 34/2020

Ulteriori chiarimenti forniti dalla circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020

Alcune precisazioni, sul **tema di sconto e cessione**, sono state apportate con la circolare.

Nel dettaglio:

- a) **Periodo d'imposta cui imputare le spese.** Ai fini della individuazione del *periodo d'imposta cui imputare le spese*, occorre fare riferimento:
- al criterio di cassa (cioè, la **data di effettivo pagamento** indipendentemente dalla data di avvio degli interventi) **per le persone fisiche, esercenti arti e professioni, enti non commerciali**;

- al criterio di competenza (cioè, periodo d'imposta in corso al 31/12/2020 o 31/12/2021, etc., indipendentemente dalla data dei pagamenti) **per le imprese individuali, società ed enti commerciali, imprese minori in contabilità semplificata (risposta 5.1.1).**

Nel caso di interventi sulle parti comuni, per le spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali, rileva la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

La cessione del credito da parte del singolo condomino può avvenire solo dopo che quest'ultimo ha versato al Condominio la quota di spesa al medesimo imputata e, in caso di versamenti parziali, solo

in proporzione a quanto pagato rispetto al dovuto. Di conseguenza, il condomino **"moroso"** non può cedere il credito derivante dalla detrazione **(risposta 5.1.2).**

- Sconto in fattura e Condominio:** è emessa un'unica fattura nei confronti del Condominio relativamente ad interventi sulle parti comuni **(risposta 5.1.5).**
- Bonus mobili:** la detrazione per l'acquisto di mobili spetta anche nell'ipotesi di interventi antisismici ed anche nell'ipotesi in cui, in luogo della detrazione, il contribuente abbia optato per lo **sconto** o la **cessione** del credito **(risposta 5.1.7).**
- Split payment:** nel caso di interventi edilizi per i quali si fruisce dello **sconto in fattura**, eseguiti nei confronti di uno IACP (Istituto **A**utonomo **C**ase **P**opolari), **la fattura è emessa senza applicazione del meccanismo dello split payment**, non effettuandosi in tal caso alcun pagamento del corrispettivo da parte della Pubblica Amministrazione (cioè lo IACP) verso il fornitore **(risposta 5.3.4).**
- Trasmissione telematica della comunicazione di opzione:** la comunicazione, **su cui è apposto il visto di conformità, è trasmessa dal soggetto che ha apposto il visto**, in considerazione della necessaria identità soggettiva tra chi appone il visto e chi trasmette la dichiarazione **(risposta 6.3.1).** Non può pertanto essere trasmessa dal singolo contribuente.

SANZIONI

La detrazione è recuperata in capo al beneficiario nel caso di mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla stessa, con l'aggiunta di interessi e sanzione per omesso o tardivo versamento.

Il fornitore che ha applicato lo sconto, o il cessionario del credito, rispondono solidalmente con il beneficiario soltanto nel caso di **concorso in violazione** che si configura in presenza di tali elementi:

- pluralità dei soggetti agenti,
- realizzazione di una fattispecie di reato,
- contributo di ciascun concorrente alla realizzazione del reato,
- elemento soggettivo.

Al di fuori dell'ipotesi di **"concorso"**, i **fornitori** e i **cessionari** rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto **(risposta 5.1.9).** Nel caso di **visto di conformità infedele**, si applica la sanzione amministrativa da euro 258 ad euro 2.582.