

OGGETTO

## SUPERBONUS EDILIZIO

AGGIORNAMENTO

**9 MAGGIO 2023**

RIFERIMENTI NORMATIVI

Artt. 119-121 Decreto-Legge 19 maggio 2020, n. 34 convertito con modificazioni dalla L. 17 luglio 2020, n. 77 (G.U. 18/07/2020, n. 180);  
DL 16 febbraio 2023 n. 11 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77  
Provvedimento AE dell'8 agosto 2020; Circolare AE 8 agosto 2020 n. 24/E; Risoluzione AE n. 60 del 28/09/2020; Provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2023 n. 132123

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO  
AGEVOLAZIONI  
SUPEBONUS 110%

CODICE CLASSIFICAZIONE

20  
001  
017

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE 69/2020 – SUPERBONUS 110%

REFERENTE STUDIO

**dott.ssa Cinzia MAROCCHINO**

BRIEFING

Il SUPERBONUS è un'agevolazione introdotta dal Decreto Rilancio che ha elevato al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute in relazione a specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici o delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Recentemente, con la conversione in Legge del c.d. "Decreto blocca crediti" (DL 11/2023) sono state apportate rilevanti modifiche alla normativa della detrazione del 110% (che in alcuni casi nel 2023 può risultare ridotta al 90%) e dell'esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura / cessione del credito a seguito di interventi edilizi / di risparmio energetico "agevolati".

In particolari si evidenzia:

- il differimento dal 31.3 al 30.9.2023 del termine per il sostenimento delle spese relative agli interventi effettuati sulle c.d. "villette" per le quali spetta la detrazione del 110%;
- la possibilità, per le cessioni del credito ad una banca / intermediario finanziario / assicurazione, di regolarizzare entro il 30.11.2023, tramite la c.d. "remissione in bonis", le Comunicazioni non inviate all'Agenzia delle Entrate entro il 31.3.2023, anche nel caso in cui entro tale data non risulti stipulato l'accordo di cessione del credito tra le parti;
- la facoltà di ripartire la detrazione del 110% spettante per spese sostenute nel 2022 in 10 rate annuali (anziché 4), "differendo" di un anno la fruizione della prima rata (mod. 730 / REDDITI 2024).

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti della disciplina del Super bonus.

### ***SOGGETTI BENEFICIARI***

L'art. 119 del DL 34/2020 individua l'ambito di applicazione del "superbonus" del 110% sulla base di due criteri:

- ▶ quello soggettivo di chi effettua gli interventi agevolati;
- ▶ quello oggettivo della tipologia di interventi effettuati.

Dal punto di vista dei soggetti beneficiari, il c.d. "superbonus" compete per i lavori effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari (sono previsti limiti, analizzati in seguito);
- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- dalle ONLUS di cui all'art. 10 del D.Lgs. 460/97, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui all'art. 6 della L. 266/91 e dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'art. 7 della L. 383/2000 (anche i soggetti che hanno acquisito la qualifica di Enti del Terzo settore ai sensi del D.Lgs. 117/2017 possono beneficiare del superbonus. Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 23.6.2022 n. 23, § 1.4);
- dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'art. 5 co. 2 lett. c) del D.Lgs. 242/99, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Ai sensi della lett. a) dell'art. 119 co. 9 del DL 34/2020, possono beneficiare del superbonus del 110% i condomini per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici che danno diritto all'agevolazione (interventi "trainati").

Fruiscono del superbonus anche i "condomini minimi", ossia quegli edifici composti da un numero non superiore a 8 condomini ai sensi degli artt. 1129 c.c. In questi casi la detrazione spetta a tutti i singoli condòmini (che sostengono le relative spese) a prescindere dalla loro natura giuridica e quindi a prescindere dal fatto che siano persone fisiche o soggetti titolari di reddito d'impresa ed a prescindere dalla tipologia della singola unità immobiliare (abitazione, ufficio, negozio, ecc.) (circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24).

Per quanto attiene alle persone fisiche, Ai sensi del co. 9 dell'art. 119 del DL 34/2020, il superbonus si applica sugli interventi agevolati effettuati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su:

- a. "edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà" (lett. a);
- b. "unità immobiliari, salvo quanto previsto al comma 10" (lett. b).

A sua volta, il co. 10 stabilisce che le persone fisiche "private", di cui alle lett. a) e b) del co. 9, "possono beneficiare delle detrazioni di cui ai commi da 1 a 3 per gli interventi realizzati sul numero

massimo di due unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio". La limitazione delle due unità immobiliari riguarda soltanto gli interventi di riqualificazione energetica ed in ogni caso non si applica alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni condominiali.

Per beneficiare della detrazione, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese (se antecedente il predetto avvio), le persone fisiche devono:

- ▶ possedere l'immobile in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- ▶ detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

### ***AMBITO TEMPORALE DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE***

Ai sensi dell'art. 119 co. 1, 4, 5 e 8 del DL 34/2020, per poter rientrare nella disciplina del superbonus al 110%, le spese relative agli interventi agevolati devono essere **"sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022"**.

I co. 3-bis e 8-bis dell'art. 119, tuttavia, prevedono finestre temporali agevolate più ampie con riguardo alle spese sostenute per interventi agevolati effettuati da determinati soggetti.

### **RIDUZIONE DELL'ALIQUTA DAL 110% AL 90% PER L'ANNO 2023**

In seguito alla modifica del primo periodo dell'art. 8-bis dell'art. 119 del DL 34/2020 ad opera dell'art. 9 co. 1 lett. a) n. 1 del DL 176/2022, è stabilito che per gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone fisiche su parti comuni di edifici interamente posseduti fino al 4 unità, ma anche dalle persone fisiche per gli interventi sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio e per gli interventi effettuati da ONLUS, ODV e APS iscritte negli appositi registri, il superbonus spetta anche per le spese sostenute entro il 31.12.2025, nella misura del:

- 110% per le spese sostenute entro il 31.12.2022;
- 90% per le spese sostenute nell'anno 2023;
- 70% per quelle sostenute nell'anno 2024;
- 65% per quelle sostenute nell'anno 2025.

### **NORMA TRANSITORIA - ALIQUTA AL 110% PER LE SPESE 2023**

Ai sensi dell'art. 1 co. 894 della L. 197/2022, la riduzione dell'aliquota dal 110% al 90% con riguardo alle spese sostenute nell'anno 2023 per gli interventi effettuati dai suddetti soggetti non si applica:

- agli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini per i quali, alla data del 25.11.2022, risulta effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020 (c.d. "CILAS");
- agli interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in data antecedente alla data di entrata in vigore del DL 176/2022 (stabilita al 19.11.2022) e a condizione che per tali interventi, alla data del 31.12.2022, risulti effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020;
- agli interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in una data compresa tra il 19.11.2022 e quella del

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 41/2023

PAGINA

4/12

24.11.2022 e a condizione che per tali interventi, alla data del 25.11.2022, la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) risulti effettuata, ai sensi dell'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020;

- agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici per i quali alla data del 31.12.2022 risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

IMMOBILE OGGETTO DI INTERVENTI	DETRAZIONE SPESE 2023	CONDIZIONI
Immobili diversi dai condomini (interventi effettuati dalle persone fisiche su edifici interamente posseduti fino a 4 unità e interventi effettuati da ONLUS, ODV e APS iscritte negli appositi registri)	110%	CILA entro il 25.11.2022
Condomini	110%	- delibera assembleare dei lavori entro il 18.11.2022 e deposito CILA entro il 31.12.2022; - delibera assembleare dei lavori dal 19.11.2022 al 24.11.2022 e deposito CILA entro il 25.11.2022
Immobili oggetto di interventi di demolizione e ricostruzione	110%	Titolo abilitativo entro il 31.12.2022

In definitiva, in seguito alle modifiche introdotte dall'art. 9 del DL 176/2022 (c.d. decreto "Aiuti-quater") all'art. 119 del DL 34/2020, nonché delle disposizioni introdotte dall'art. 1 co. 894 della L. 197/2022, e da ultimo dal DL. 11/2023, la disciplina del SUPERBONUS è applicabile come sintetizzato nella seguente tabella.

SOGGETTI BENEFICIARI DEL SUPERBONUS	MOMENTO DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE
<b>POST MODIFICHE DEL DL 176/2022 (DECRETO "AIUTI-QUATER") E DL 11/2023 (BLOCCA OPZIONI)</b>	
Generalità dei soggetti previsti dal co. 9 dell'art. 119 del DL 34/2020	Dall'1.7.2020 al 30.6.2022, con aliquota 110%
- Condomini - Persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, per interventi su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario (o in comproprietà da più persone fisiche pro indiviso)	Dall'1.7.2020 al 31.12.2025, con aliquota: <ul style="list-style-type: none"><li>110% per le spese sostenute fino al 31.12.2022;</li><li>110% o 90% per le spese sostenute nell'anno 2023;</li><li>70% per le spese sostenute nell'anno 2024;</li><li>65% per le spese sostenute nell'anno 2025.</li></ul> La proroga fino al 31.12.2025 (con aliquote 110-90-70-65%) riguarda anche le persone fisiche che effettuano gli interventi sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio.

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 41/2023

PAGINA

5/12

ONLUS, ODV e APS	<p>Dall'1.7.2020 al 31.12.2025, con aliquota:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• 110% per le spese sostenute fino al 31.12.2022;</li><li>• 110% o 90% per le spese sostenute nell'anno 2023;</li><li>• 70% per le spese sostenute nell'anno 2024;</li><li>• 65% per le spese sostenute nell'anno 2025.</li></ul> <p>Le ONLUS, ODV e APS, di cui all'art. 119 co. 10-bis del DL 34/2020, che:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>→ svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali;</li><li>→ i cui membri del Cda non percepiscono alcun compenso o indennità di carica;</li><li>→ eseguono gli interventi su immobili nelle categorie catastali B/1, B/2 o D/4;</li><li>→ posseduti da tali soggetti in piena o nuda proprietà, oppure in usufrutto, oppure detenuti in comodato d'uso gratuito,</li></ul> <p>beneficiano del superbonus del 110% per le spese sostenute fino al 31.12.2025.</p>
Persone fisiche per interventi relativi a edifici unifamiliari (c.d. "villette") o unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo	<p>Dall'1.7.2020 al 30.6.2022, con aliquota 110%.</p> <p>Il superbonus spetta al 110% per le spese sostenute entro il 30.9.2023 se al 30.9.2022 gli interventi non sono ultimati e sono eseguiti per almeno il 30% dell'intervento complessivo (cfr. circ. Agenzia Entrate 6.10.2022 n. 33).</p> <p>Per gli interventi avviati dall'1.1.2023, il superbonus spetta con aliquota 90% in relazione alle spese sostenute entro il 31.12.2023, a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>→ il contribuente è titolare del diritto di proprietà o del diritto reale di godimento sull'unità immobiliare oggetto degli interventi;</li><li>→ l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale;</li><li>→ il contribuente ha un "reddito di riferimento" non superiore a 15.000 euro, determinato secondo le modalità stabilite dal co. 8-bis.1 dell'art. 119 del DL 34/2020.</li></ul>
- IACP ed enti equivalenti (la proroga riguarda anche le persone fisiche che effettuano gli interventi singole unità immobiliari all'interno dello stesso edificio) - Cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci	<p>Dall'1.7.2020 al 30.6.2023, con aliquota 110%.</p> <p>Superbonus del 110% per le spese sostenute fino al 31.12.2023 se al 30.6.2023 gli interventi sono eseguiti per almeno il 60%.</p>

Come confermato dalla circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24 (§ 4), il momento di sostenimento della spesa va individuato:

- ⌚ in base al principio di cassa (ossia in base alla data in cui si verifica il pagamento), se le spese sono sostenute da un soggetto che non agisce nell'esercizio di impresa;

⌚ in base al principio di competenza economica (di cui all'art. 109 del TUIR), se le spese sono sostenute da un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa (nel caso di un'impresa minore committente dei lavori che determina il reddito ai sensi dell'art. 66 del TUIR, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese detraibili, secondo la circ. Agenzia delle Entrate 24/2020, § 4 occorre invece fare riferimento al criterio di competenza, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e dalla data dei pagamenti).

### **EDIFICI UNIFAMILIARI E UNITÀ INDIPENDENTI E AUTONOME IN EDIFICI PLURIFAMILIARI**

Con riguardo agli edifici unifamiliari e alle unità immobiliari "indipendenti e autonome" site in edifici plurifamiliari, per altro, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 ha chiarito che il superbonus del 110%, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, spetta:

- sulle spese sostenute entro il 30.6.2022 a prescindere dal soddisfacimento della condizione del completamento di almeno il 30% dei lavori entro il 30.9.2022;
- anche sulle spese sostenute tra l'1.7.2022 e il 31.12.2022 (post DL 11/2023 spese sostenute entro il 30.9.2023) relativamente a interventi avviati anche dopo il 30.6.2022 (oltre a quelli avviati prima), purché completati almeno per il 30% alla data del 30.9.2022.

### **IMMOBILI OGGETTO DEGLI INTERVENTI**

Il superbonus spetta per gli interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e all'adozione di misure antisismiche degli edifici (c.d. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (c.d. interventi "trainati"), eseguiti:

- ⇒ sulle parti comuni di edifici composti da più unità immobiliari;
- ⇒ sugli edifici unifamiliari;
- ⇒ sulle singole unità immobiliari situate all'interno degli edifici;
- ⇒ sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno.

Sono inclusi nell'ambito di applicazione della disciplina:

- ⇒ gli edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione);
- ⇒ gli "edifici privi di attestazione di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi", purché al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di isolamento termico dell'involucro dell'edificio, di cui alla lett. a) del co. 1 dell'art. 119, anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A (art. 119 co. 1-quater e 9 del DL 34/2020, come modificati dall'art. 1 co. 66 della L. 178/2020).

In aggiunta, la circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24 (§ 2) precisa che gli immobili devono essere "residenziali".

<b>AMBITO OGGETTIVO DEL SUPERBONUS DEL 110%</b>	
<b>TIPOLOGIA IMMOBILE</b>	<b>INTERVENTI AGEVOLATI</b>
Parti comuni di edifici residenziali in "condominio"	Sia trainanti, sia trainati

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 41/2023

PAGINA

7/12

Edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze	Sia trainanti, sia trainati
Unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze	Sia trainanti, sia trainati
Singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di condomini	Solo trainati

In ogni caso, sono esclusi dal superbonus del 110% le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali:

- ❖ A/1;
- ❖ A/8;
- ❖ A/9, se aperte al pubblico (co. 15-bis dell'art. 119 del DL 34/2020).

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il superbonus è applicabile anche per gli interventi che hanno per oggetto immobili utilizzati dal soggetto beneficiario, che sostiene le relative spese detraibili, **promiscuamente** per l'abitazione e l'esercizio dell'attività imprenditoriale, artistica o professionale (risposte a interpello Agenzia delle Entrate 9.12.2020 n. 570 e 22.3.2021 n. 198).

### ***TIPOLOGIE DI INTERVENTI AGEVOLATI***

Ai sensi dei co. 1 - 8 dell'art. 119 del DL 34/2020, gli interventi che possono beneficiare del superbonus sono:

- ✓ gli interventi di efficienza energetica, che rientrano anche nell'ambito di applicazione dell'ecobonus, di cui all'art. 14 del DL 63/2013 (co. 1 - 3), ivi compresi, espressamente, gli interventi di installazione di sonde geotermiche utilizzate per gli impianti geotermici (co. 1.1 inserito nell'art. 119 in sede di conversione in legge del DL 17/2022);
- ✓ gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. e) del TUIR (co. 2);
- ✓ gli interventi di miglioramento sismico, che rientrano anche nell'ambito di applicazione del sismabonus, di cui all'art. 16 co. 1-bis - 1-sexies dell'art. 16 del DL 63/2013, nonché gli acquisti di unità immobiliari antisismiche, di cui al co. 1-septies dell'art. 16 del DL 63/2013 (co. 4);
- ✓ gli interventi di installazione di impianti fotovoltaici e di sistemi di accumulo integrati in tali impianti, che rientrano anche nella detrazione IRPEF per interventi di recupero del patrimonio edilizio, di cui alla lett. h) dell'art. 16-bis co. 1 del TUIR (co. 5 - 7);
- ✓ gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, di cui all'art. 16-ter del DL 63/2013 (co. 8).

Ai fini del superbonus, gli interventi di riqualificazione energetica sono distinti dall'art. 119 del DL 34/2020 tra:

- ✓ interventi espressamente individuati dalla norma (c.d. "interventi trainanti"), la cui effettuazione (almeno di uno di essi) è condizione sine qua non per poter beneficiare del superbonus anche relativamente agli altri interventi di riqualificazione energetica (co. 1);
- ✓ altri interventi di efficienza energetica (c.d. "interventi trainati"), per i quali la possibilità di beneficiare del superbonus è subordinata alla "effettuazione congiunta" con almeno uno degli interventi "trainanti" di cui al punto precedente (co. 2).

Anche la possibilità di beneficiare del superbonus con riguardo agli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, agli interventi di installazione di impianti fotovoltaici (e relativi sistemi di

accumulo integrati) e agli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica dei veicoli elettrici è subordinata alla loro "effettuazione congiunta" con interventi "trainanti" di efficienza energetica.

Non necessitano invece di alcun "traino" gli interventi di riduzione del rischio sismico, di cui al co. 4 dell'art. 119, i quali sono anzi essi stessi "trainanti" per altri interventi agevolati (eliminazione delle barriere architettoniche e installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo integrati).

### **RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE**

L'agevolazione è ripartita in:

- ❖ 5 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute nel 2020 o nel 2021;
- ❖ 4 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute dal 2022 (per gli IACP ed enti equivalenti la detrazione è ripartita in 4 quote annuali per le spese sostenute dall'1.7.2022).

Il predetto orizzonte temporale di recupero del beneficio vale sia nel caso in cui ad avvalersene sia direttamente il beneficiario nella forma di detrazione a scomputo dell'imposta lorda in dichiarazione, sia nel caso in cui ad avvalersene siano il fornitore che anticipa il contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo, oppure il cessionario che acquista il credito di imposta corrispondente alla detrazione, nelle ipotesi di esercizio per una delle due opzioni previste dall'art. 121 del DL 34/2020.

Per quanto concerne le spese detraibili ai fini del superbonus, sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2022, il co. 8-quinquies dell'art. 119 del DL 34/2020 (inserito dall'art. 2 co. 3-sexies del DL 11/2023) consente al contribuente beneficiario di optare per la fruizione in dichiarazione dei redditi in 10 quote annuali costanti, invece che in 4. La comunicazione per esercitare l'opzione di fruizione in 10 rate:

- ✎ è irrevocabile, immediatamente efficace e non può essere rettificata o annullata;
- ✎ può riferirsi anche solo ad una frazione della rata del credito disponibile al momento della trasmissione (in questo caso il contribuente potrà comunque, con successive comunicazioni, rateizzare, anche in più soluzioni, la restante parte della rata e gli eventuali altri crediti nel frattempo acquisiti, purché in presenza dei requisiti richiesti);
- ✎ può essere trasmessa dal 2.5.2023 direttamente da parte del fornitore o del cessionario titolare dei crediti tramite il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, denominato "Piattaforma cessione crediti" (dal 3.7.2023 potrà essere trasmessa anche dagli intermediari).

### **OPZIONE PER SCONTO IN FATTURA / CESSIONE DEL CREDITO**

Con riferimento alle detrazioni spettanti per gli interventi edilizi / di risparmio energetico è confermato che non è più possibile esercitare l'opzione per lo sconto in fattura / cessione del credito di cui al citato art. 121, a decorrere dal 17.2.2023.

L'impossibilità di optare per lo sconto in fattura / cessione del credito riguarda tutti gli interventi elencati nel comma 2 del citato art. 121 e pertanto sia quelli con detrazione del 110% - 90% che quelli con le detrazioni "ordinarie", sebbene siano previsti alcuni casi di esonero.

In particolare, con riferimento agli interventi di cui all'art. 119 (con detrazione del 110% - 90% oggetto di analisi, il blocco dell'esercizio delle opzioni non riguarda:

1. Interventi diversi da quelli effettuati dai condomini, per i quali al 16.2.2023 risulti presentata la Comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ex art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020.

- Interventi effettuati dai condomini, per i quali al 16.2.2023 risulti adottata la delibera assembleare di approvazione dei lavori e presentata la Comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ex art. 119, comma 13-ter, DL n. 34/2020.
- Interventi comportanti la demolizione e ricostruzione degli edifici per i quali al 16.2.2023 risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

### **RESPONSABILITÀ SOLIDALE FORNITORI / CESSIONARI - ART. 1, COMMA 1, LETT. B)**

Il DL 11/2023 ha confermato, con alcune modifiche e implementazioni, i nuovi commi 6-bis, 6-ter e 6-quater del citato art. 121 riguardanti la documentazione che il fornitore che ha applicato lo sconto / cessionario del credito deve possedere affinché sia escluso il concorso nella violazione e pertanto la responsabilità in solido in caso di mancanza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione da cui è scaturito il credito, ferme restando le ipotesi di dolo e di divieto di acquisto del credito da parte dei soggetti ordinariamente tenuti al rispetto della normativa antiriciclaggio al ricorrere delle fattispecie previste dagli artt. 35 e 42, D.Lgs. n. 231/2007 (elementi che fanno presupporre la sussistenza di un'“operazione sospetta” ovvero impossibilità di effettuare un'adeguata verifica della clientela), come previsto dall'art. 122-bis, comma 4, DL n. 34/2020.

In particolare, è richiesto il possesso della seguente documentazione.

#### **Titolo edilizio abilitativo per l'esecuzione degli interventi.**

Per gli interventi in regime di edilizia libera, dichiarazione sostitutiva di atto notorio ex art. 47, n. 445/2000, in cui sia indicata la data di inizio lavori ed attestata la circostanza che gli stessi rientrano tra quelli agevolabili.

Notifica preliminare dell'**avvio dei lavori all'ASL** / dichiarazione sostitutiva di atto notorio ex art. 47, n. 445/2000 se non richiesta.

**Visura catastale** ante operam o storica dell'immobile oggetto degli interventi.

In caso di immobili non ancora censiti, domanda di accatastamento.

**Fatture, ricevute o altri documenti comprovanti le spese sostenute, nonché documenti attestanti l'avvenuto pagamento delle stesse.**

**Asseverazioni** previste dalla normativa di riferimento, per requisiti tecnici degli interventi e congruità delle spese, con i relativi allegati, nonché le ricevute di presentazione e deposito presso i competenti Uffici.

Per gli interventi su parti comuni di edifici condominiali, **delibera condominiale** di approvazione dei lavori e relativa **tabella di ripartizione delle spese** tra i condomini.

Per gli interventi di efficienza energetica la documentazione richiesta dall'art. 6, comma 1, lett. a) e c), DM 6.8.2020, “Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - c.d. Ecobonus”.

Per gli interventi per i quali uno o più dei predetti documenti non risultino dovuti, dichiarazione sostitutiva di atto notorio ex art. 47, n. 445/2000 che attesti tale circostanza.

**Visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione, rilasciato da un professionista abilitato / responsabile fiscale CAF imprese.

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 41/2023

PAGINA

10/12

**Attestazione di avvenuta osservanza degli obblighi antiriciclaggio** di cui agli artt. 35 e 42, D.Lgs. n. 231/2007.

Per gli interventi di riduzione del rischio sismico, la documentazione prevista dal DM n. 329/2020 che ha modificato il DM n. 58/2017, "Sisma Bonus – Linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati".

**Contratto di appalto sottoscritto** tra il soggetto che ha realizzato i lavori e il committente.

È confermato che per i soggetti che acquistano i crediti d'imposta da una banca / società appartenente ad un gruppo bancario, per escludere la responsabilità in solido è sufficiente acquisire un'attestazione con la quale la cedente dichiara di essere in possesso della predetta documentazione.

Il nuovo comma 6-quater stabilisce in ogni caso che il mancato possesso della citata documentazione non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo / colpa grave del cessionario. Quest'ultimo può infatti fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o non gravità della negligenza.

Continua a gravare sull'Ente impositore l'onere della prova della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo / colpa grave del cessionario, per la contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale ai sensi del citato comma 6, fermo restando che ciò trova applicazione a condizione che per i crediti ceduti siano stati acquisiti visto di conformità / asseverazioni / attestazioni di cui agli artt. 119 e 121, DL n. 34/2020

### **MODALITÀ DI PAGAMENTO**

Anche ai fini del Superbonus, il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti:

1. la causale del versamento,
2. il codice fiscale del beneficiario della detrazione
3. il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa.

Su tali bonifici, le banche, Poste Italiane SPA nonché gli istituti di pagamento - autorizzati in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 11 del 2010 e al decreto legislativo n. 385 del 1993 (TUB) a prestare servizi di pagamento - applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) di cui all'articolo 25 del decreto-legge n. 78 del 2010. A tal fine possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ECOBONUS ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

### **VISTO DI CONFORMITÀ**

Con il DL 11.11.2021 n. 157 (c.d. decreto "Antifrodi") , le cui disposizioni sono trasfuse nel testo dell'art. 1 co. 28 ss. della L. 234/2021, è previsto che, per quanto riguarda il superbonus di cui all'art. 119 del DL 34/2020, il visto di conformità (già richiesto in caso di opzione ai sensi dell'art. 121 del

DL 34/2020) diventa obbligatorio anche nel caso in cui si intenda fruire della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, con l'eccezione delle dichiarazioni:

- 📄 precompilate presentate direttamente dal contribuente all'Agenzia delle Entrate;
- 📄 presentate tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale.

Le circ. Agenzia delle Entrate 29.11.2021 n. 16 e 27.5.2022 n. 19 hanno chiarito che l'obbligo di rilasciare il visto di conformità:

- ✍ è escluso nel caso sia presentata la dichiarazione precompilata direttamente dal contribuente (modello 730 o modello REDDITI), ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale (modello 730);
- ✍ trova applicazione per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, cui si applica il "criterio di cassa", con riferimento alle spese sostenute dal 12.11.2021;
- ✍ trova applicazione per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali, cui si applica il criterio di competenza, con riferimento alle fatture emesse dal 12.11.2021 (a prescindere dal periodo di imputazione della spesa);
- ✍ riguarda solo i dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione del 110% (non si tratta del visto di conformità sulle dichiarazioni che rimane comunque necessario nei casi normativamente previsti).

Le spese sostenute per l'apposizione del visto di conformità, anche nel caso in cui il contribuente fruisca del superbonus direttamente nella propria dichiarazione dei redditi, sono detraibili ai sensi dell'art. 119 co. 15 del DL 34/2020 (circ. Agenzia delle Entrate 29.11.2021 n. 16, § 1.1.1 e circ. Agenzia delle Entrate 27.5.2022 n. 19, § 1.1). Con una norma di interpretazione autentica dell'art. 119 co. 15 ed all'art. 121 co. 1-ter del DL 34/2020 viene stabilito che, ai fini della detraibilità delle spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, non è obbligatorio che le stesse siano ricomprese nel computo metrico e nell'asseverazione di congruità (art. 2-ter lett. b) del DL 11/2023);

### **CERTIFICAZIONE SOA PER L'IMPRESA**

L'art. 10-bis, DL n. 21/2022, c.d. "Decreto Ucraina", dispone che a decorrere dall'1.1.2023, per poter:

- fruire della detrazione del 110% - 90% di cui all'art. 119, DL n. 34/2020;
- optare per lo sconto in fattura / cessione del credito di cui all'art. 121, DL n. 34/2020;

a seguito di interventi di importo superiore a € 516.000 è necessario che l'impresa appaltatrice e le imprese subappaltatrici alle quali è affidata l'esecuzione dei lavori siano in possesso della qualificazione di cui all'art. 84, D.Lgs. n. 50/2016, ossia della c.d. "attestazione SOA".

Confermando le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con una FAQ pubblicata il 17.2.2023 sul proprio sito Internet (Informativa SEAC 3.3.2023, n. 77), è ora precisato che:

- per i contratti di appalto / subappalto stipulati tra il 21.5.2022 e il 31.12.2022, è richiesto che entro l'1.1.2023 l'impresa appaltatrice / subappaltatrice sia in possesso dell'attestazione SOA oppure della documentazione attestante l'avvenuta sottoscrizione di un contratto per l'ottenimento della stessa;
- per la verifica dell'importo dei lavori (superiore o meno a € 516.000) va considerato singolarmente ciascun contratto di appalto e ciascun contratto di subappalto.

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 41/2023

PAGINA

12/12

È inoltre precisato che l'art. 10-bis in esame è riferito alle spese sostenute per l'esecuzione di lavori e pertanto non è applicabile per la fruizione delle agevolazioni spettanti per le spese sostenute per l'acquisto di unità immobiliari.

### ***DOCUMENTAZIONE E DECADENZA DAL BENEFICIO FISCALE***

La decadenza del superbonus ex art. 49 del DPR 380/2021, potrà aversi "esclusivamente nei seguenti casi" (co. 13-ter dell'art. 119 del DL 34/2020):

- mancata presentazione della CILA;
- realizzo di interventi difformi rispetto a quelli oggetto della CILA appositamente presentata;
- assenza, nella CILA, dell'attestazione degli estremi del titolo abilitativo di costruzione dell'immobile, oppure degli estremi del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione, oppure del fatto che la costruzione dell'immobile è stata completata ante 1.9.67;
- non corrispondenza al vero delle attestazioni di cui al co. 14 dell'art. 119 del DL 34/2020, ossia delle attestazioni che devono essere rese da tecnici abilitati, sui requisiti degli interventi di efficienza energetica e degli interventi di miglioramento sismico, nonché sulla congruità dei relativi costi, per poter beneficiare del superbonus sulle spese.

Fermo restando quanto previsto al co. 13-ter, resta impregiudicata ogni valutazione circa la legittimità dell'immobile oggetto di intervento (co. 13-quater dello stesso art. 119).

### ***COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI***

Ritengo opportuno precisare che, ove abbiate necessità di consulenza e assistenza specifica per espletare tutti gli adempimenti legati alla fruizione del SUPERBONUS, ivi compreso il rilascio del visto di conformità dovrà essere affidato uno specifico incarico allo STUDIO ADRIANI in tal senso, non rientrando dette prestazioni nell'ambito dell'incarico di consulenza tributaria e/o aziendale continuativa e generica in essere.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

#### **STUDIO ADRIANI**

*Dottori Commercialisti Associati -*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI  
*(Un associato)*

**dott.ssa Adriana ADRIANI**