

newsletter di aggiornamento



Newsletter realizzata da 24Ore Professionale in collaborazione con ASPPI



Newsletter  
ASPPI-Marzo 2021-n. 2

# SOMMARIO

## ASPPI

- 6** **BLOCCO DEGLI SFRATTI PER MOROSITÀ:  
È URGENTE AGIRE SUBITO PER SANARE  
L'INGIUSTIZIA A DANNO DEI LOCATORI**  
ASPPI - Giunta Nazionale
- 7** **LETTERA DEL PRESIDENTE NAZIONALE ASPPI  
AL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI**  
On. Alfredo Zagatti - Presidente Nazionale ASPPI
- 8** **LE RICHIESTE DI ASPPI A FRONTE DEL PERDURARE  
DELL'EMERGENZA SANITARIA ED ECONOMICA**  
ASPPI
- 10** **APPLICAZIONE DELLE AGEVOLAZIONI IMU PER COPPIE NON  
SEPARATE GIUDIZIALMENTE MA RESIDENTI E/O CON RESIDENZA  
ABITUALE IN IMMOBILI SITUATI IN COMUNI DIFFERENTI**  
Avv. Enrico Rizzo - Presidente ASPPI Bologna
- 12** **LEGGE DI BILANCIO 2021**  
A cura dell'Ufficio Studi di ASPPI
- 15** **IL CONDOMINIO AL CENTRO DELLE  
ATTENZIONI DI GOVERNO E PARLAMENTO**  
a cura di dott. Antonio Romano - Presidente Centro Studi Sesamo

GRUPPO **24**ORE

 **ASPPI**  
ASSOCIAZIONE SINDACALE PICCOLI PROPRIETARI IMMOBILIARI  
NAZIONALE

Numero: marzo  
Chiuso in redazione  
il 25 febbraio 2021



## IL SOLE 24 ORE

- 17** **BONUS 110%**  
**NIENTE 110% PER LA TRASFORMAZIONE  
DEGLI IMPIANTI DA CENTRALIZZATI AD AUTONOMI**  
Giuseppe Latour,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi Plus Fisco", 24 febbraio 2021
- 18** **SUPERBONUS, COMUNICAZIONE PER SCONTO IN FATTURA  
E CESSIONE CREDITO PROROGATA AL 31 MARZO**  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi Plus Fisco", 22 febbraio 2021
- 19** **110%: NEL MODELLO DA PRESENTARE  
ALLE ENTRATE I DATI DEI FORNITORI**  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 19 febbraio 2021
- 21** **IL CAPPOTTO CON IL 110%,  
L'INCOGNITA DI VANI NON RISCALDATI**  
Luca Rollino,  
Il Sole 24 ORE, Estratto da "Quotidiano del Condominio" 16 febbraio 2021
- 23** **SUPERBONUS, LOCALI AUTONOMI ESCLUSI  
DAI CALCOLI SULLA PREVALENZA**  
Giorgio Gavelli e Riccardo Giorgetti,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 15 febbraio 2021
- 24** **SUPERBONUS 110 SEMPRE ESCLUSO NEGLI EDIFICI  
A PREVALENTE DESTINAZIONE COMMERCIALE?**  
Andrea Tolomelli,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 9 febbraio 2021
- 27** **ENEA, CONGRUITÀ DEI COSTI ANCHE  
PER IL BONUS FACCIATE**  
Luca De Stefani,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 5 febbraio 2021
- 29** **SUPERBONUS E LE NOVITÀ INTRODOTTE  
DALLA LEGGE DI BILANCIO 2021**  
Laura Andreani, Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi Plus  
Diritto", 4 febbraio 2021
- 31** **IL MURO DI CONTENIMENTO CONDOMINIALE  
HA ACCESSO AL 110%**  
Giuseppe Latour,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 2 febbraio 2021
- 32** **BONUS SULLE FACCIATE LATERALI, VISIBILI  
IN STRADA MISURA PARZIALE**  
Giorgio Gavelli,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 30 gennaio 2021
- 33** **CESSIONE E SCONTO IN FATTURA,  
DAL 2022 SONO ESCLUSI GLI ALTRI BONUS**  
Luca De Stefani,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 26 gennaio 2021

## IL SOLE 24 ORE

34

**PROROGA DEI BONUS EDILIZI  
(110% COMPRESO) E DEL BONUS VERDE**

Pierpaolo Ceroli, Agnese Menghi,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Edicola Fisco", 18 gennaio 2021

56

**SUPERBONUS/1 - IL RISPARMIO  
ENERGETICO NON È SEMPRE GREEN**

Luca Rollino,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 19 gennaio 2021

## LOCAZIONE BREVE

58

**AFFITTI BREVI, IL REDDITO D'IMPRESA RISCHIA  
DI MOLTIPLICARE GLI OBBLIGHI**

Gian Paolo Tosoni,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 21 gennaio 2021

60

**LE LOCAZIONI BREVI E ALTRE NOVITÀ**

Pierpaolo Ceroli, Agnese Menghi,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Edicola Fisco", 18 gennaio 2021

## TAX CREDIT AFFITTI

64

**IL TAX CREDIT AFFITTI SPETTA  
ANCHE A CONCESSIONE SCADUTA**

Luca Gaiani  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 19 febbraio 2021

65

**IL CONFRONTO CON IL FATTURATO 2019  
LIBERA IL TAX CREDIT AFFITTI ANCHE PER  
GLI ALBERGHI DI MONTAGNA**

Giorgio Gavelli  
Il Sole24 ORE, Estratto da "Norme & Tributi Plus Fisco" 17 febbraio 2021

67

**TAX CREDIT AFFITTI,  
IL RESTYLING «2021» DELLA COMUNICAZIONE**

Luca Gaiani,  
Il Sole 24 ORE, Estratto da "Norme & Tributi", 16 febbraio 2021

69

**TAX CREDIT AFFITTI, RESTANO I NODI  
SULL'UTILIZZO IN CASO DI CESSIONE**

Gian Paolo Ranocchi, Gianluca Dan,  
Il Sole24 ORE, Estratto da "Norme & Tributi", 8 febbraio 2021

71

**TAX CREDIT AFFITTI PER TURISMO, TOUR OPERATOR  
E AGENZIE DI VIAGGIO CON CALO DI FATTURATO  
MISURATO SUL 2019**

Stefano Vignoli,  
Il Sole 24 ORE, Estratto da "NeTplus Fisco", 26 gennaio 2021

## IL SOLE 24 ORE

### BLOCCO SFRATTI

73

#### SFRATTI SOSPESI SINO AL 30 GIUGNO, LE ESECUZIONI SI ACCUMULANO

Fabrizio Plagenza, Saverio Fossati,

Il Sole 24 ORE Estratto da "Focus Norme & Tributi", Edizione del 3 febbraio 2021

75

#### IL BLOCCO DEGLI SFRATTI NON FERMA LE CONVALIDE, NECESSARIE PER I CREDITI D'IMPOSTA

Federico Gavioli,

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme&Tributi Plus Fisco", 6 gennaio 2021

### CONTRIBUTI PER RIDUZIONE CANONI LOCAZIONE

77

#### BONUS DI STATO A CHI DECIDE DI TAGLIARE I CANONI

Cristiano Dell'Oste, Saverio Fossati,

Il Sole 24 ORE Estratto da "Focus Norme & Tributi",

Edizione del 3 febbraio 2021

### IMU E TRIBUTI LOCALI

79

#### IMU PER GLI ISCRITTI ALL'AIRE E SCONTO 50% AI PENSIONATI ESTERI

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 18 gennaio 2021

80

#### ESENZIONI IMU, LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO

Pierpaolo Ceroli, Agnese Menghi,

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Edicola Fisco", 18 gennaio 2021



# Blocco degli sfratti per morosità: è urgente agire subito per sanare l'ingiustizia a danno dei locatori

ASPPI - Giunta Nazionale

Dopo aver bloccato tutti gli emendamenti al Decreto Milleproroghe che tentavano di mitigare gli effetti del blocco generalizzato degli sfratti per morosità (previsto fino alla fine di giugno), il Governo accoglie alla Camera dei Deputati un ordine del giorno presentato dai gruppi di maggioranza nel quale si prospetta una soluzione più equilibrata della vicenda, da trasformare in norma di Legge utilizzando un prossimo provvedimento.

In effetti, seppure nei modi generici tipici degli ordini del giorno, i contenuti del documento contengono delle novità che in parte ricalcano proposte da noi avanzate e rispondono alle giuste osservazioni avanzate dalle Commissioni Giustizia e Finanze della Camera.

Ma il tema è: come e quando tutto questo si tradurrà in realtà?

La tensione è già altissima; le convalide di esecuzione si accumulano mese dopo mese; migliaia di locatori non percepiscono il canone da lunghissimo tempo; e non basta certo un ordine del giorno per cambiare i fatti.

Governo e Parlamento sono chiamati a dare una risposta rapida.

Intanto, noi ribadiamo le nostre proposte.

Ferma restando la nostra contrarietà ad ogni proroga del blocco degli sfratti per morosità che costituisce, ad un tempo, una violazione del diritto, un'ingiustizia per i piccoli proprietari e un colpo al mercato dell'affitto; ASPPI indica le misure più utili e ragionevoli da adottare:

1. Escludere dalla proroga del blocco i rilasci convalidati nel periodo antecedente il verificarsi della pandemia e che quindi non riguardano la gestione

dell'emergenza da essa indotta;

2. Escludere dalla proroga tutti quei rilasci che riguardano conduttori che non possano dimostrare di avere subito, a seguito della pandemia significative perdite di reddito (perdita del lavoro, cassa integrazione, forte diminuzione del reddito d'impresa, ecc)

3. Concentrare l'operatività delle risorse per la morosità incolpevole (incrementate opportunamente) sulle situazioni di reale necessità erogando contributi ai locatori in conseguenza della perdita di reddito che subiscono per la morosità e i mancati rilasci.

ASPPI inoltre invita le Istituzioni e le forze sociali a riflettere sul colpo che si sta infliggendo al mercato delle locazioni e che colpirà in primo luogo le famiglie di inquilini più deboli che si vorrebbero oggi tutelare con misure inappropriate: un mercato dell'affitto percorso dalla sfiducia nel rispetto delle regole tenderà a restringersi per i mancati investimenti e l'uscita di molti piccoli proprietari; non solo: ciascuno cercherà di difendersi come può, chiedendo agli inquilini, ove possibile, forme di garanzie che potenzialmente possono escludere le fasce più deboli. Per evitare il dilagare di questi fenomeni occorrono scelte equilibrate che non penalizzino in modo unilaterale chi ha scelto la via dell'investimento per l'affitto in luogo di altre forme di impiego del risparmio.

Ma occorre fare presto: questo è un punto essenziale. Persa l'occasione di emendare opportunamente il Decreto Milleproroghe occorre in tempi rapidi presentare al Paese una norma efficace tesa a sanare una situazione insostenibile per migliaia di famiglie.

# Lettera del Presidente Nazionale ASPPI al Presidente del Consiglio dei Ministri

Spett. Presidente del Consiglio dei Ministri  
Prof. Mario Draghi

Egregio Presidente,

nel porgerLe i migliori auguri per l'alto incarico a cui è stato chiamato, ci permettiamo di attirare la sua attenzione sulla vera e propria ingiustizia che si va perpetrando a danno dei piccoli proprietari immobiliari che, ottenuta dal giudice la convalida dello sfratto per morosità dopo lunghi periodi di inadempienza del conduttore si trovano bloccata l'esecuzione dello sfratto in ragione dei provvedimenti assunti dal Governo. Se non subirà modifiche in sede di conversione in Legge, l'art. 13 del Decreto Milleproroghe (in questi giorni all'esame della Camera) protrae il blocco fino a fine giugno (è in vigore dal marzo scorso). Allo scadere di questo termine serviranno tempi lunghissimi per "smaltire" il pregresso. In questo lungo lasso di tempo il locatore non percepisce alcun reddito ed è gravato di tutti gli oneri.

Ci rendiamo conto che in una situazione di estrema gravità sia necessario salvaguardare le famiglie di inquilini che hanno subito danni effettivi in conseguenza della emergenza sanitaria ed economica. Ma il blocco che si sta attuando in modo generalizzato di tutti gli sfratti per morosità non corrisponde a questa esigenza perché coinvolge impropriamente sfratti convalidati ben prima dell'insorgere della pandemia e conduttori che non hanno subito conseguenze dirette da essa (perdita del lavoro, decurtazione del reddito, ecc.) o che addirittura godono di una situazione reddituale più elevata del locatore.

Le chiediamo quindi di esercitare il suo autorevole intervento per sollecitare una modifica della norma oggi in discussione. A nostro avviso, anche per gli inquilini coinvolti in questa situazione va definita con precisione l'area meritevole di protezione sociale in base a parametri precisi; protezione che va realizzata con misure che consentano di verificare soluzioni alloggiative diverse o un ristoro al locatore per il mancato reddito percepito.

In conclusione ci permettiamo di sottolineare che il mercato dell'affitto, come tutti i mercati, vive del rispetto delle regole; quando queste vengono meno una miriade di piccoli proprietari ed investitori sono indotti ad abbandonare il mercato o a scegliere altre forme di impiego dei loro risparmi a detrimento, prima di tutto, delle famiglie socialmente più deboli alla ricerca di una abitazione.

Certi del Suo interesse per questo problema,  
Le rinnoviamo i migliori auguri di buon lavoro.

**On. Alfredo Zagatti**  
**Presidente Nazionale ASPPI**

# Le richieste di ASPPI a fronte del perdurare dell'emergenza sanitaria ed economica

ASPPI

L'emergenza sanitaria, con i suoi effetti economici e sociali, continua a pesare in tutta la sua gravità.

I locatori di immobili costituiscono una categoria pesantemente colpita, per gli effetti della crisi e per scelte sbagliate di Governo e Parlamento.

La grande maggioranza di essi è costituita da piccoli proprietari che hanno impiegato i loro risparmi per un immobile destinato a produrre un reddito che rappresenta spesso una componente essenziale del bilancio familiare.

In molti casi oggi questo reddito viene meno, in tutto o in parte, per la perdita di affittuari (è il caso della case per studenti o lavoratori fuori sede o adibite ad uso turistico), per la morosità totale o parziale sempre più diffusa negli affitti commerciali ed abitativi, per le richieste di drastica riduzione dei canoni motivata dalle mutate condizioni economiche.

Governo e Parlamento devono prendere atto che i locatori rientrano a pieno titolo fra le categorie per le quali vanno previsti i necessari ristori. In assenza di questo, dall'emergenza si uscirà con un mercato dell'affitto pesantemente ridimensionato, percorso da tensioni ingovernabili a danno sia dei locatori che degli inquilini.

Asppi chiede con forza, anzitutto, che si correggano le scelte sbagliate. Prima fra tutte la decisione di bloccare per mesi (da marzo scorso fino a prossimo giugno) le esecuzioni degli sfratti. Tutte. Senza distinzioni relative alla reale condizione economica dei conduttori. Senza prevedere nessun indennizzo per

i locatori che per mesi avranno occupato l'immobile, senza riscuotere canoni e continuando a pagare tasse e costi. Un blocco che riguarda nella maggior parte dei casi situazioni ben precedenti l'emergenza Covid. Un blocco che produrrà i suoi effetti per anni giacché tanto ci vorrà, anche dopo la sua scadenza, per smaltire l'arretrato accumulato.

Si riveda subito questa decisione. Nel frattempo si prevedano concrete forme di indennizzo per chi ne subisce, incolpevolmente, gli effetti.

Vanno poi assunti sin d'ora alcuni provvedimenti che, almeno parzialmente, leniscano gli effetti più gravi dell'emergenza.

Ne indichiamo alcuni, che ci auguriamo trovino attuazione nei prossimi provvedimenti del Governo:

1. Per tutti i rapporti di locazioni (compresi quelli ad uso diverso dall'abitativo) va prevista l'esenzione dalle tasse per i canoni non riscossi.

2. Va prevista la esenzione o la forte riduzione dell'IMU per gli immobili sfitti a partire da quelli che hanno visto cessare contratti in ragione dell'abbandono del conduttore o che sono sfitti da tempo nonostante gli sforzi del proprietario.

3. Va introdotta la possibilità di utilizzare la cedolare secca del 21% negli affitti commerciali a fronte della disponibilità del locatore a rinegoziare il canone, riducendolo sensibilmente in ragione delle mutate situazioni economiche.



4. Il credito d'imposta del 60% riconosciuto ai conduttori di attività che hanno visto ridotto il fatturato (unica misura che si ripercuote favorevolmente sui locatori) va ampliato a

agli altri settori delle professioni e dei servizi penalizzati dall'emergenza per tutto il periodo di durata della pandemia e fino a quando resteranno in vigore le misure restrittive.

5. Va estesa a tutti i comuni e dotata di nuo-

ve risorse la norma che prevede un contributo ai locatori disponibili a ribassare il canone a fronte di difficoltà reali degli inquilini.

La nostra Associazione nelle prossime settimane sarà impegnata a sostenere queste richieste ricercando la necessaria unità con le altre forze sociali.

# Applicazione delle agevolazioni IMU per coppie non separate giudizialmente ma residenti e/o con residenza abituale in immobili situati in Comuni differenti

Avv. Enrico Rizzo  
Presidente ASPPI Bologna

I contribuenti ricadenti in questa fattispecie rischiano di trovarsi in una situazione molto difficile determinata dalla recente Ordinanza della Corte di Cassazione n. 20130 del 24/09/2020 che contraddice apertamente quanto affermato sulla questione dalla Circolare del Dipartimento delle Finanze n. 3//DF del 2012, che finora aveva orientato le scelte dei contribuenti e dei Comuni.

Tutto ruota attorno al concetto di abitazione principale (che come tale gode dell'esenzione IMU).

Partendo dalla norma (DL. N. 201/2011, art. 13, comma 2) che specifica come sia da considerarsi abitazione principale quella "nella quale il possessore ed il suo nucleo familiare abitualmente abitano e risiedono anagraficamente" la suddetta Circolare delle Finanze presupponeva un doppio regime: se gli immobili nei quali vivono i coniugi sono diversi, ma ubicati nello stesso comune, l'agevolazione si applica ad un solo immobile (questa limitazione è presente in modo esplicito nel testo normativo ed ha una precisa finalità antielusiva); ma se gli immobili sono collocati in comuni diversi tale limitazione scompare.

Se ne deduce in questo caso che ambedue gli immobili potevano essere assoggettati all'esenzione IMU. Argomenta la Circolare infatti che in questo caso il rischio di elusione è inesistente e si presuppone che lo spostamento in differenti

comuni derivi da necessità reali.

L'ordinanza della Cassazione ribalta questo concetto argomentando in sostanza che la definizione di abitazione principale va desunta sempre e comunque dal dettato letterale della norma che richiede la presenza di ambedue i requisiti di dimora abituale e residenza anagrafica dell'intero nucleo familiare; ne consegue, a parere della Cassazione, che nessuno degli immobili in oggetto anche se situati in Comuni differenti, ha le caratteristiche di abitazione principale e quindi sono ambedue assoggettabili all'imposizione IMU.

La decisione appare, anche a prima vista, palesemente ingiusta ed illogica in quanto, senza una motivazione giuridica ancorata ai principi di equità e giustizia, esclude, come scritto, l'esenzione per ambedue gli immobili se in Comuni diversi. Non si tiene conto della realtà e cioè del fatto che i coniugi possono ed a volte devono risiedere in comuni diversi per motivi di lavoro. Inoltre vi è una chiara disparità di trattamento del contribuente: recita infatti il secondo periodo dell'art. 13, comma 2, del Decreto Legge n. 201 del 2011 "*Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile.*" In base all'ordinanza della Corte

di Cassazione, quindi, se i coniugi abitano in Comuni diversi l'agevolazione IMU non si applica a nessuno dei due immobili, invece, sulla base di quanto esplicitamente la norma dispone, se i due immobili sono nello stesso Comune, si ha diritto all'esenzione IMU solo per un immobile. La disparità di trattamento del contribuente è, pertanto, sotto gli occhi di tutti.

I Comuni poi, ad esempio quello di Bologna, stanno inviando ai contribuenti che rientrano in questa fattispecie e cioè immobili in Comu-

ni diversi, avvisi di accertamento che sulla base della detta Ordinanza comunicano l'errata applicazione dell'agevolazione fiscale a decorrere dal 2015, e chiedono il pagamento integrale dell'IMU.

Appare urgente che il Legislatore faccia chiarezza al più presto per evitare da un lato una palese disparità di trattamento dei contribuenti e dall'altro lato eviti una confusione sull'applicazione della norma fiscale a macchia di leopardo sul territorio nazionale.

# Legge di bilancio 2021

A cura dell'Ufficio Studi di ASPPI

Sulla Gazzetta Ufficiale del 30.12.2020, n. 322, è stata pubblicata la legge 30.12.2020, n. 178 contenente la manovra per l'anno 2021 (legge di bilancio 2021). Di seguito si riassumono le norme di maggior interesse per la proprietà immobiliare

## **Riduzione Imu e Tari per pensionati non residenti in Italia (art. 1, comma 48)**

Si prevede che, a partire dall'anno 2021, per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia (e residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia), l'Imu venga applicata nella misura della metà e la tassa sui rifiuti avente natura di tributo (o la tariffa sui rifiuti avente natura di corrispettivo) sia dovuta in misura ridotta di due terzi.

## **Proroghe fino al 31.12.2021 dei vari bonus fiscali per gli immobili (art. 1, commi 58 e 59)**

Le diverse detrazioni fiscali relative agli interventi sugli immobili (ristrutturazioni edilizie, risparmio energetico, bonus facciate ecc.) vengono prorogate di un anno.

## **Innalzamento tetto spesa cd. "bonus mobili" (art. 1, comma 58, lett. b), punto 2)**

Il tetto di spesa su cui calcolare il bonus mobili passa da 10.000 a 16.000 euro.

## **Sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza (art. 1, comma 60)**

Tra gli interventi che danno diritto al cd. "bonus

ristrutturazioni" di cui all'art. 16-bis, Tuir, viene inserita una detrazione pari al 50% della spesa per gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

## **Bonus idrico (art. 1, commi 61-64)**

Viene riconosciuto per le persone fisiche residenti in Italia, nel limite di spesa previsto da un apposito Fondo (20 milioni di euro per l'anno 2021), un bonus idrico (che non costituisce reddito imponibile e non rileva ai fini del calcolo dell'Isee) pari a 1.000 euro per ciascun beneficiario da utilizzare, entro il 31.12.2021, per interventi di "sostituzione di vasi sanitari in ceramica con nuovi apparecchi a scarico ridotto e di apparecchi di rubinetteria sanitaria, soffioni doccia e colonne doccia esistenti con nuovi apparecchi a limitazione di flusso d'acqua, su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari". Le spese ricomprese nel bonus sono quelle sostenute per: "a) la fornitura e la posa in opera di vasi sanitari in ceramica con volume massimo di scarico uguale o inferiore a 6 litri e relativi sistemi di scarico, compresi le opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti; b) la fornitura e l'installazione di rubinetti e miscelatori per bagno e cucina, compresi i dispositivi per il controllo di flusso di acqua con portata uguale o inferiore a 6 litri al minuto, e di soffioni doccia e colonne doccia con valori di portata di acqua uguale o inferiore a 9 litri al minuto, compresi le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti".

Le modalità e i termini per l'ottenimento e l'erogazione del bonus in questione saranno definiti con apposito decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, da emanarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di bilancio.

### **Modifiche al Superbonus al 110% e proroga durata (art. 1, comma 66)**

Con varie modifiche apportate all'art. 119 del d.l. n. 34/2020, il periodo di vigenza del Superbonus (sia per i lavori di efficientamento energetico sia per i lavori di miglioramento sismico) viene esteso al 30.6.2022 e contestualmente vengono determinate in 4 quote annuali di pari importo le rate in cui ripartire la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022. Inoltre per alcuni lavori, per i quali alla data del 30.6.2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetta per le spese sostenute entro il 31.12.2022 oppure per gli IACP entro il 30.6.2023.

Vengono inseriti tra gli interventi trainanti quelli per la coibentazione del tetto, per i quali si può "limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente". Viene precisato che "un'unità immobiliare può ritenersi 'funzionalmente indipendente' qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale".

Si prevede che possano accedere al Superbonus anche gli edifici privi di attestato di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, purché al termine degli interventi, che devono comprendere pure quelli di cui alla lettera a) del comma 1, dell'art. 119, d.l. n. 34/2020 citato (isolamento termico), anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sede esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A.

Tra gli interventi trainati (previsti dal comma 2, dell'art. 119, sempre d.l. n. 34/2020) vengono inseriti quelli disciplinati dall'art. 16-bis, comma 1, lettera e), Tuir (e cioè gli interventi per l'eliminazione delle barriere architettoniche) anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni.

La maggiorazione della spesa prevista per interventi antisismici in particolari Comuni viene

prorogata fino al 30.6.2022 e viene estesa ai Comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza.

Si ammette la possibilità di usufruire dell'incentivo del 110% anche per gli impianti solari fotovoltaici realizzati su strutture pertinenziali agli edifici. Per gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, il tetto di spesa viene rimodulato sulla tipologia dei vari edifici interessati.

Si ammettono, tra i soggetti che possono beneficiare del Superbonus, le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli 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.

Viene disposto che le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'imputazione a uno o più condòmini dell'intera spesa riferita agli interventi di cui al citato art. 119, siano valide se adottate con lo stesso quorum previsto da quest'ultima norma per l'approvazione di tale tipo di interventi (cioè con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio, fermi restando i quorum costitutivi di cui all'art. 1136, primo e terzo comma, c.c.). Ciò a condizione che i condòmini ai quali venga imputata la spesa in questione esprimano parere favorevole.

Vengono precisate le condizioni che deve rispettare la polizza professionale richiesta ai professionisti che rilasciano attestazioni e asseverazioni e viene posto l'obbligo, in caso di lavori relativi al Superbonus, di indicare nel cartello esposto presso il cantiere, in un luogo ben visibile e accessibile, la seguente dicitura: "Accesso agli incentivi statali previsti dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, superbonus 110 per cento per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici".

### **Proroga opzione cessione del credito o sconto in fattura (art. 1, comma 67)**

La possibilità di usufruire del Superbonus al 110% sotto forma di cessione del relativo credito oppure dello sconto in fattura viene estesa alle spese sostenute nel 2022.

### **Sismabonus e titolo edilizio (art. 1, comma 68)**

Viene data la possibilità di usufruire del Si-

smabonus di cui all'art. 16, comma 1-bis, d.l. n. 63/2013 anche per quegli interventi per i quali dopo la data di entrata in vigore dell'anzidetta disposizione, sia stato rilasciato il titolo edilizio.

**Contributo per i locatori che riducono il canone in caso di locazione abitativa (art. 1, commi 381-384)**

Con una norma simile ad altra contenuta nel decreto "Ristori", come convertito in legge, viene riconosciuto, per l'anno 2021, al locatore di un immobile adibito a uso abitativo, situato in un comune ad alta tensione abitativa, che costituisca l'abitazione principale del locatario, in caso di riduzione dell'importo del contratto di locazione, nel limite massimo di spesa di 50 milioni, un contributo a fondo perduto fino al 50% della riduzione del canone, entro il limite massimo annuo di 1.200 euro per ciascun locatore. È previsto un apposito provvedimento attuativo del direttore dell'Agenzia delle entrate.

**Regime fiscale "presunto" per le locazioni brevi (art. 1, comma 595)**

Il regime fiscale delle locazioni brevi, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di 4 appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Negli altri casi, l'attività di locazione in questione si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'art. 2082 del codice civile. Tale presunzione si applica anche per i contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione.

**Eliminazione (limitata) della prima rata Imu per l'anno 2021 (art. 1, comma 599)**

Per l'anno 2021 non è dovuta la prima rata dell'i-

mu relativa a: immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali; immobili degli stabilimenti termali; immobili rientranti nella categoria catastale D/2 (alberghi e pensioni) e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed and breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi (come individuati dall'articolo 1, comma 743, della l. n. 160/2019) siano anche gestori delle attività ivi esercitate; immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni; immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night club e simili, sempre a condizione che i relativi soggetti passivi (come individuati dall'articolo 1, comma 743, della l. n. 160/2019) siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

**Credito d'imposta per gli affitti per imprese turistico-ricettive (art. 1, comma 602)**

Il credito d'imposta per gli affitti di cui all'art. 28, comma 5, ultimo periodo, d.l. n. 34/2020, per le imprese turistico-ricettive viene prorogato fino al 30 aprile 2021 e viene esteso anche alle agenzie di viaggio e ai tour operator.

**Incremento del "Fondo destinato agli inquilini morosi incolpevoli" (art. 1, comma 733)**

Il Fondo destinato agli inquilini morosi incolpevoli, per l'anno 2021, è incrementato di 50 milioni di euro.



# Il condominio al centro delle attenzioni di Governo e Parlamento

a cura di dott. Antonio Romano  
Presidente Centro Studi Sesamo

L'attuale situazione di emergenza sanitaria si prolunga ben oltre i termini entro i quali si poteva ritenererimanesse confinata.

Nel lungo intervallo di tempo in cui si sta svolgendo sono numerosi gli interventi di Governo e Parlamento nell'ambito condominiale: i più noti riguardano la materia fiscale, come sappiamo bene.

In questo caso si tratta di interventi normativi che non riguardano solo l'ambito condominiale, ma appare di immediata evidenza che proprio i condomini e i loro amministratori sono i maggiori beneficiari di questi strumenti.

La gamma di incentivi fiscali a disposizione di chi avvia lavori di riqualificazione del patrimonio immobiliare è effettivamente rilevante e rende evidente, se ce ne fosse stato il bisogno, quanto sia importante il ruolo del settore residenziale e dei professionisti ad esso collegati nell'attuale fase di transizione economica.

Ma non si tratta solo di incentivi fiscali.

Alcuni provvedimenti riguardano essenzialmente la situazione di emergenza.

È il caso dell'art 63 bis del Decreto Legge 104/20: la legge di conversione di tale Decreto lo scorso ottobre ha dato termine agli amministratori di condominio fino alla cessazione dello stato di emergenza (quindi attualmente al 01.05.21) per la presentazione del bilancio e la convocazione dell'assemblea ordinaria per la sua approvazione, introducendo una deroga straordinaria a quanto disposto al riguardo nell'art 1130 numero 10) Cod Civ.

Significativo da questo punto di vista è anche l'art 63 del Decreto Legge 104/20: in occasione della conversione in Legge del Decreto è stata modificata in misura rilevante la maggioranza per l'approvazione degli interventi previsti dall'art 119 del DL 34/20 "Incentivi per l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici" che degli eventuali finanziamenti finalizzati agli stessi, nonché l'adesione all'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura. Sono decisioni che possono essere approvate attualmente con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio.

Altri provvedimenti resteranno stabilmente nel tempo.

Il più rilevante da questo punto di vista è certamente la modifica dell'art 66 delle Disposizioni di Attuazione al Codice Civile, modifica che ha aperto la strada alle assemblee di condominio svolte in videoconferenza.

Impensabile solo fino a pochi mesi fa, l'assemblea in videoconferenza, complice l'esperienza del lavoro agile che si è diffusa a causa dell'emergenza sanitaria in corso, viene ora spesso richiesta da molti condomini. Il Decreto Legge 104/20 di agosto con la sua legge di conversione ha raccolto tale sfida prevedendo espressamente questa possibilità.

Ulteriori adeguamenti sono stati introdotti con la legge di conversione dello scorso novembre al Decreto Legge 125/20.

Allo stato attuale della normativa, la convo-

cazione di assemblee in video conferenza è divenuta espressamente possibile anche ove non prevista dal Regolamento di condominio: basta il consenso della maggioranza dei condomini.

Cosa si intenda per "maggioranza" è ancorapiuttosto dibattuto, ma in linea di massima, si ritiene che per "consenso della maggioranza dei condomini" (così nel testo della nuova norma) significhi, alla lettera, la maggioranza dei partecipanti al condominio, quindi non soltanto la maggioranza degli intervenuti alla singola riunione, calcolata con riguardo al solo elemento personale, indipendentemente dal valore proprietario che essi rappresentano.

Per completare il quadro ci sarebbe la questione del termine "condomini", perchè l'art 66 Disp Att Cod Civparla espressamente, nel nuovo comma 6, di "condomini", mentre nel comma 3 si parla di "aventi diritto" - dopo la riforma del condominio - e di "condomini" prima della riforma. Non è dato sapere se il ricorso alla dicitura "condomini" sia una sorta di refuso oppure se sia stata una scelta mirata.

È probabile che si intenda proprio «condomini» (o loro delegati), perchè la partecipazione all'assemblea degli altri soggetti è limitata e questi non si

esprimerebbero sulla modifica del regolamento di condominio, dove si discuterebbe della nuova modalità di convocazione.

L'assemblea svolta in video conferenza non è comunque una sfida di poco conto per diversi motivi.

Innanzitutto, la capacità dei condomini di utilizzare i sistemi di video conferenza non è da considerare comunque scontata: resistenze all'accettazione delle nuove tecnologie sono diffuse e dipendono da variabili non facilmente valutabili a priori.

Inoltre, esistono problematiche importanti in relazione al rispetto della normativa sulla protezione dei dati personali.

In ultimo, occorre considerare che, al di là degli aspetti di regolarità formale, la partecipazione effettiva e consapevole all'assemblea di condominio è per la nostra associazione un principio fondamentale.

Sfide importanti attendono i condomini e i loro amministratori: tutti gli interventi normativi di questo momento storico rendono quanto mai evidente che gli strumenti di governance rivolti al settore residenziale devono fare i conti con questa particolare formazione sociale e beneficiare del supporto delle competenze dei professionisti che la rappresentano.

BONUS 110%

# Niente 110% per la trasformazione degli impianti da centralizzati ad autonomi

Giuseppe Latour,

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme &amp; Tributi Plus Fisco", 24 febbraio 2021

La possibilità di sanare le asseverazioni tardive prima dell'inizio dei lavori si applica solo a partire dal 16 gennaio 2020. Ed è esclusa dal perimetro del superbonus la trasformazione degli impianti di riscaldamento da centralizzati ad autonomi. Sono i due chiarimenti in materia di 110% arrivati con la risposta a interpello 127/2021 dell'agenzia delle Entrate.

## Il quesito

Le domande arrivano dal proprietario di un edificio, composto da un'unica unità immobiliare residenziale, sul quale è stato avviato un intervento di ristrutturazione per effetto di una Scia presentata il 26 settembre 2019.

Il 3 giugno 2020 è stata rilasciata l'autorizzazione sismica e il 23 giugno 2020, prima dell'inizio dei lavori, ad integrazione della Scia, è stata inviata l'asseverazione della classificazione sismica della costruzione, collegata al sismabonus.

Alla fine dell'intervento, dall'unità unica ne saranno ricavate tre. In queste condizioni, il contribuente chiede di sapere se avrà accesso al superbonus, in versione sisma, al 110%.

Per rispondere sull'asseverazione, l'agenzia ricorda che il Dm 58/2017, in vigore al momento della presentazione della Scia, prevedeva che alla segnalazione fosse allegata l'asseverazione del progettista, per accedere alle detrazioni.

In questo caso, allora, siamo davanti a un'asseverazione tardiva.

## Le modifiche al Dm 58/2017

Una modifica successiva ha previsto che, a partire dal 16 gennaio 2020, fosse possibile sanare que-

sta mancanza, arrivando dopo la Scia ma prima della data di inizio lavori.

Si tratta di una novità inapplicabile a questo caso. «Ne deriva, dunque - spiega l'agenzia delle Entrate -, che, nel caso di specie, per gli interventi di riduzione del rischio sismico, l'istante non può accedere né al sismabonus né al superbonus ma può, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste dalla normativa vigente, non oggetto della presente istanza di interpello, fruire della detrazione di cui al citato articolo 16-bis, comma 1, lettera i) del Tuir nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000». Resta, insomma, solo la strada delle detrazioni ordinarie del 50 per cento.

## Impianti centralizzati e autonomi

Altro quesito interessante riguarda la sostituzione dell'impianto di riscaldamento invernale con tre distinti impianti a servizio di ciascuna unità immobiliare derivante dal frazionamento dell'unità immobiliare.

Il contribuente chiede se questo intervento, previsto nella sua ristrutturazione, può accedere al superbonus, in qualità di lavoro trainato.

L'agenzia delle Entrate, però, spiega che in base alla circolare 19/E del 2020 «è esclusa la trasformazione dell'impianto di climatizzazione invernale da centralizzato ad individuale o autonomo».

Un principio, peraltro, ribadito anche dall'allegato A del decreto Requisiti del ministero dello Sviluppo economico.

Anche in questo caso, insomma, arriva uno stop.

BONUS 110%

# Superbonus, comunicazione per sconto in fattura e cessione credito prorogata al 31 marzo

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi Plus Fisco", 22 febbraio 2021

Più tempo per comunicare l'opzione per sconto in fattura e cessione del credito per il superbonus (e altre detrazioni edilizie) in relazione alle spese sostenute nel 2020. Il termine del 16 marzo 2021 è prorogato al 31 marzo 2021. A stabilirlo è il provvedimento delle Entrate 51374/2021 che, come riportato nelle motivazioni, viene incontro alle richieste arrivate da associazioni di categoria e professionisti.

La norma di riferimento della comunicazione è l'articolo 121 del DI 34/2020 (decreto Rilancio) ha previsto che, per il superbonus e detrazioni spettanti per gli altri interventi edilizi elencati al comma 2 sempre dell'articolo 121, il soggetto beneficiario possa optare, al posto dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori che hanno realizzato gli interventi o, in alternativa, per la cessione a soggetti terzi del credito corrispondente alla detrazione spettante, compresi

banche e altri intermediari finanziari.

L'Agenzia ricorda che «la procedura telematica per inviare la comunicazione è stata resa disponibile il 15 ottobre 2020; pertanto, per le spese sostenute nell'anno 2020, la comunicazione dell'opzione può essere inviata dal 15 ottobre 2020 al 16 marzo 2021». Ma «gli operatori, i consulenti e le relative associazioni di categoria hanno richiesto la proroga del suddetto termine del 16 marzo 2021, in modo da avere tempo sufficiente per predisporre e trasmettere tutte le comunicazioni relative alle spese sostenute nel 2020, che non è stato possibile inviare progressivamente e dunque nel frattempo si sono accumulate».

Richieste accolte dal provvedimento che accorda più tempo, spostando il precedente termine del 16 marzo al 31 marzo per la comunicazione delle spese sostenute nelle 2020.

BONUS 110%

# 110%: nel modello da presentare alle Entrate i dati dei fornitori

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 19 febbraio 2021

L'opzione per lo sconto in fattura e la cessione del credito di cui all'articolo 121 del DL 34/2020 deve essere comunicata all'agenzia delle Entrate utilizzando un modello specifico.

Il soggetto tenuto alla presentazione della comunicazione è il beneficiario, per gli interventi eseguiti su unità immobiliari e su parti comuni di edifici non condominiali, oppure l'amministratore di condominio, per gli interventi eseguiti su parti comuni degli edifici con proprietà di tipo condominiale.

Nel Quadro A della comunicazione, oltre a identificare il tipo di intervento per cui sono state sostenute le spese, devono essere indicati ulteriori elementi utili, tra cui l'anno di sostenimento delle stesse. Perciò occorre fare riferimento al principio di cassa quando le spese sono sostenute dal beneficiario dell'agevolazione al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, oppure al principio di competenza economica quando le spese sono sostenute dal beneficiario dell'agevolazione nell'esercizio di impresa, comprese le imprese minori.

Per i contribuenti che applicano il principio di cassa, nel caso di applicazione, da parte del fornitore, dello sconto sull'intero corrispettivo, la spesa si considera sostenuta alla data di emissione della fattura. Se la comunicazione viene presentata dal beneficiario, nella Sezione I del Quadro C deve essere barrata la casella "A" per lo sconto in fattura e "B" per la cessione del credito. Inoltre, il beneficiario deve indicare l'importo complessivo del credito

ceduto o del contributo sotto forma di sconto che è pari alla detrazione spettante.

Nel caso, ad esempio, di opzione per lo sconto in fattura e di intervento ammesso al superbonus, l'importo da indicare è pari al 110% dello sconto applicato. Nel quadro Quadro D della comunicazione si indicano i cessionari del credito di imposta e i fornitori che hanno concesso lo sconto sul corrispettivo, la data di esercizio dell'opzione, e la suddivisione per destinatario dell'ammontare del credito ceduto o dello sconto.

## L'esempio

Si pensi, ad esempio, al proprietario di un edificio unifamiliare che ha sostenuto nel mese di novembre 2020 una spesa di 40mila agevolabile con il superbonus che, pertanto, dà diritto ad una detrazione pari a 44mila euro (la spesa corrisponde a 36mila euro per l'intervento edile effettuato dal fornitore Alfa, 2mila per l'asseverazione del professionista Beta e 2mila per il visto di conformità del professionista Gamma). Il 12 dicembre 2020 è stato concordato lo sconto in fattura e sono state ricevute le rispettive fatture. Nel quadro C, "sezione I" si barra la casella A e si indica l'importo di 44.000 nel campo "importo complessivo del contributo" mentre al rigo 1 del quadro D si indicherà il codice fiscale di Alfa, la data del 12 dicembre 2020 e l'importo di 39.600 euro e ai rigi 2 e 3, rispettivamente, quello di Beta e Gamma con il medesimo importo di 2.200 euro.

## BONUS 110%

### **L'amministratore di condominio**

La "Sezione II", del Quadro C, deve essere, invece, compilata se la comunicazione viene presentata dall'amministratore di condominio (o, nel caso di "condomini minimi", dal singolo condomino "incaricato") indicando il codice fiscale di ciascun condomino che esercita l'opzione "A" per lo sconto in fattura o "B" per la cessione del credito.

Inoltre, in corrispondenza di ciascun condomino, deve essere indicato sia l'importo della spesa sostenuta di competenza del singolo condomino (nei limiti ammessi dalla legge) sia l'importo detraibile corrispondente al credito d'imposta ceduto o che sorge in capo al fornitore a fronte dello sconto applicato in fattura.



BONUS 110%

# Il cappotto con il 110%, l'incognita di vani non riscaldati

Luca Rollino,

Il Sole24 ORE, Estratto da "Quotidiano del Condominio" 16 febbraio 2021

Il super ecobonus rappresenta l'evoluzione potenziata dell'ecobonus, nato con la legge 296/2006 con aliquota del 55% e finalizzato alla riduzione dei consumi energetici. Proprio per l'obiettivo finale che questo incentivo si poneva, era limitato agli interventi fatti su edifici dotati di impianto di riscaldamento e alla coibentazione delle superfici disperdenti, ovvero di separazione tra uno spazio riscaldato e l'ambiente esterno (o ambienti non riscaldati).

Anche il superbonus del 110% è partito con questa impostazione: infatti l'articolo 119 del DL 34/2020 prevede che godano del 110% gli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio. La definizione di superficie disperdente si trova all'interno del Dm 26/06/2015, contenente la definizione delle prescrizioni e dei requisiti minimi degli edifici (meglio noto come decreto sui requisiti minimi).

## Superficie disperdente

All'articolo 2 si legge infatti che, per superficie disperdente (misurata in metri quadrati), si intende la superficie che delimita il volume climatizzato rispetto all'esterno, al terreno, ad ambienti a diversa temperatura o ambienti non dotati di impianto di climatizzazione. Il motivo per cui grande interesse viene dato a tale grandezza è facilmente intuibile: la superficie disperdente rappresenta la pelle dell'edificio, attraverso la quale avviene la dispersione di calore. Migliore sarà la coibentazione, minore

sarà il flusso termico disperso, e quindi minori saranno i consumi.

Inizialmente, erano incentivati solo gli interventi che garantivano questo risultato. Questo principio è stato poi scardinato, in ambito 110%, dalla modifica effettuata al comma 1, lettera a) dell'articolo 119 del decreto Rilancio. Si prevede, infatti, che gli interventi per la coibentazione del tetto rientrano nella disciplina agevolativa, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente. Da un punto di vista tecnico, si vuole limitare la dispersione tra ambienti riscaldati e ambienti non riscaldati, evitando che questi ultimi abbiano un involucro particolarmente scadente, creando quindi uno spazio tampone a temperatura non controllata.

Un ulteriore cambiamento si era però già registrato con la Faq del ministero dell'Economia (aggiornata a novembre 2020), in cui si dice che, se si realizza il cappotto su un edificio condominiale in cui solo uno degli appartamenti è privo di impianto, si può comunque accedere al 110% per le spese sostenute per la coibentazione della superficie di tale appartamento.

## Vani non riscaldati

Questa apertura, se confermata anche da documenti più robusti di una Faq, estenderebbe. Si pensi al caso di un ripostiglio, normalmente non dotato di terminali di emissione della possibilità di fruizione del 110% anche alle spese per la riqualificazione dell'involucro di vani non riscaldati collocati all'interno di unità immobili-

## BONUS 110%

liari dotate di impianto calore, e tuttavia messo direttamente in comunicazione con uno spazio riscaldato: la superficie esterna di questo vano non potrebbe godere di incentivi per la riqualificazione, secondo lo spirito originario dell'ecobonus, anche se è indubbio che una migliore coibentazione garantirebbe una riduzione delle dispersioni verso tale vano.

Poiché non vi è chiarezza sul tema, il consiglio è di utilizzare il principio della massima cautela, applicando il superbonus alle spese volte al mi-

glioramento della prestazione energetica della sola superficie disperdente, salvo i casi espressamente previsti dalla legislazione vigente (come il caso del tetto, previsto dall'articolo 119), senza sperare in Faq o documenti non avente alcun valore giuridico. In tutti gli altri casi, nell'attesa di un auspicio definitivo e fondato chiarimento, il suggerimento è quello di optare (ove possibile) per bonus non energetici, ma edilizi, come il bonus ristrutturazione o il bonus facciate.

BONUS 110%

# Superbonus, locali autonomi esclusi dai calcoli sulla prevalenza

Giorgio Gavelli e Riccardo Giorgetti

Il Sole 24 ORE – Estratto da “Norme &amp; Tributi”, 15 febbraio 2021

Nel corso di Telefisco 2021 l'agenzia delle Entrate ha fornito un'ulteriore ed importante risposta in ordine alla classificazione ai fini del superbonus, delle unità immobiliari funzionalmente indipendenti inserite all'interno di edifici plurifamiliari/condomini. Secondo le Entrate, infatti, in presenza dell'autonomia di accesso e funzionale, così come chiarito dalla circolare 24/E/2020, «l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare funzionalmente indipendente e dotata di accesso autonomo fruisce del superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto)».

Dal tenore della risposta, pertanto, si possono ricavare alcuni spunti:

- l'unità autonoma fuoriesce dal concetto di “edificio plurifamiliare” o “condominio” risultando un immobile a sé stante che, come tale, segue regole diverse rispetto alle altre abitazioni non indipendenti;
- nell'applicazione delle regole per gli edifici plurifamiliari (o condominiali) le unità autonome non dovrebbero essere considerate.

Questi principi appaiono fondamentali per interpretare anche la norma relativa all'unico proprietario il quale, dal 2021, risulta ammesso al 110% nel caso in cui l'edificio sia costituito da due a quattro unità immobiliari. Sul punto, sebbene la norma non dica nulla al riguardo, si ritiene che, sulla base della risposta relativa al trattamento degli immobili autonomi, le unità da prendere in considerazione ai fini del computo del limite siano soltanto quelle che non risultano indipendenti tra loro. Ne con-

segue che, nell'ipotesi in cui l'edificio sia composto da cinque immobili abitativi, ma uno di questi sia autonomo in base all'interpretazione fornita dalle Entrate, lo stesso non debba essere conteggiato e, pertanto, l'edificio possa rientrare nella definizione introdotta dalla legge di Bilancio e, dunque, ammesso al superbonus.

Ma c'è di più. La risposta sulle unità funzionalmente indipendenti se interpretata congiuntamente con il concetto di “prevalenza abitativa” introdotto dalla circolare 24/E/2020, potrebbe consentire, a parere di chi scrive, di concludere che in relazione agli edifici costituiti anche da immobili non abitativi, ma autonomi (funzionalmente e per accesso), gli stessi possano essere esclusi nel calcolo della percentuale per verificare la prevalenza del residenziale che, come noto, deve risultare superiore al 50% per considerare l'edificio in generale a destinazione abitativa. Quindi, nel caso in cui una delle unità dell'immobile plurifamiliare fosse funzionalmente autonoma, la stessa non dovrebbe rientrare nel computo della verifica della destinazione.

Questa regola dovrebbe valere sia nell'ipotesi di edifici plurifamiliari o condomini con più proprietari, sia con riferimento agli edifici aventi un unico possessore. E dovrebbe applicarsi sempre, sia che l'unità funzionalmente indipendente sia un immobile residenziale, che a destinazione commerciale o professionale. Nel primo caso, l'esclusione dai calcoli comporterà un peggioramento della percentuale di residenzialità, mentre nel secondo si avrà un indubbio miglioramento dell'indice di prevalenza riferito alla parte restante dell'edificio, ma anche la conseguenza che l'unità autonoma non potrà accedere al 110% per carenza del requisito oggettivo.

BONUS 110%

# Superbonus 110 sempre escluso negli edifici a prevalente destinazione commerciale?

Andrea Tolomelli,

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 9 febbraio 2021

Premetto che, per comprendere la norma del superbonus 110% occorre possedere un pallottoliere (per districarsi nei rinvii dei mille rinvii normativi) ed un paraocchi da cavallo per non farsi distrarre dalle tante propagande e dicerie che questa norma ha inevitabilmente accentrato su di sé. Ciò detto, entrando nel merito della questione, da quanto espresso delle circolari dell'agenzia delle Entrate 24/E dell'8 agosto 2020 e successiva 30/E del 22 dicembre 2020: «non tutti i condomini possono usufruire del superbonus, o meglio i condomini proprietari di unità immobiliari non residenziali nell'ambito di condomini a prevalente destinazione commerciale non possono godere del beneficio fiscale connesso alla norma». Ciò crea un indubbio problema in molti condomini a partire dalla possibilità di deliberare le opere e ciò indipendentemente della maggioranza ridotta prevista per le medesime dalla stessa norma fiscale.

## Le circolari 24/E e 30/E

Procediamo con ordine: leggiamo a pagina 15 della circolare 24/E, nell'articolo 2 che delimita l'ambito oggettivo della norma, che: «In caso d'interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, soltanto se riguardano un edificio residenziale nella sua interezza. Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (ad esempio strumentale o merce) che sostengono le spese

per le parti comuni. Se tale percentuale risulta inferiore, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte di possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio».

La circolare 30/E del 22 dicembre 2020 a pagina 30 specifica poi che: «utilizzando il principio della "prevalenza" della funzione residenziale rispetto all'intero edificio, qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50% è possibile ammettere al superbonus anche il proprietario ed il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengono spese per interventi sulle parti comuni di un edificio. Qualora invece la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza sia inferiore al 50%, il superbonus riferito alle spese per interventi realizzati sulle parti comuni spetta solo ai possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio».

## L'articolo 119 del DL Rilancio

Va però osservato che l'articolo 119 del decreto Rilancio, non contiene la distinzione invece evidenziata dall'agenzia delle Entrate, tra condomini a prevalente destinazione abitativa e non; difatti al comma 1) lettera a) fa riferimento agli interventi di isolamento termico delle superfici che interessano l'involucro dell'edificio con incidenza superiore al 25% della superficie lorda disperdente dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamili-

## BONUS 110%

ri che sia funzionalmente indipendente. Precisando che, la detrazione è calcolata in 40.000 o 30.000 euro per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

Si sottolinea, a tal proposito, l'utilizzo della congiunzione «o» con valore disgiuntivo rispetto al caso dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente. Alla lettera b), l'articolo prosegue poi, riferendosi genericamente alle parti comuni degli edifici ed altrettanto indistintamente alle unità immobiliari. Al comma 3) ove si precisa la necessità del miglioramento di due classi energetiche si fa riferimento all'edificio o alle unità immobiliari funzionalmente indipendenti situate all'interno di edifici plurifamiliari.

Al comma 9 - che riguarda l'aspetto soggettivo di applicazione della norma - si precisa poi che le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone fisiche. Il primo comma dell'articolo 119, nell'incipit della disciplina, fa poi un espreso riferimento alla legge 4 giugno 2013 n° 63 - Disposizioni urgenti per recepimento delle direttive 2010/31/UE del Parlamento europeo - sulla prestazione energetica nell'edilizia - ed in particolare all'articolo 14 - Detrazioni fiscali per interventi di efficienza energetica - riferito a quello che noi comunemente chiamiamo ecobonus.

### Le previsioni della legge 63/2013

L'articolo 14 della legge del 4 giugno 2013 n° 63, si rivolge a tutte le unità immobiliari ed edifici condominiali senza distinzione di categoria catastale. Infatti al comma 2 richiama le parti comuni degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117 bis Codice civile o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio. Come pure, l'articolo 2 quater parla generalmente ed indistintamente di edifici condominiali e di unità immobiliari che compongono l'edificio.

Difatti, la guida dell'Agenzia delle entrate sull'ecobonus si riferisce espressamente a tutti gli edifici, residenziali, non residenziali e misti compresi quelli strumentali per l'attività d'impresa e professionale (guida agenzia entrate 2019 - pagina 25, regole e adempimenti).

### L'articolo 16 bis del testo unico delle imposte sui redditi

Se leggiamo poi l'articolo 16 bis del Testo unico delle imposte sui redditi è pur vero che richiama alla lettera h) i lavori finalizzati al risparmio energetico ma se affrontati come interventi di recupero del patrimonio edilizio e non nella specificazione dell'ecobonus e suoi particolari adempimenti.

La circolare 19/E del 2020, infatti, nella parte relativa alla cumulabilità con altre agevolazioni, prevede che: «Nel caso in cui gli interventi realizzati rientrino sia nelle agevolazioni previste per la riqualificazione energetica (indicata nei righe E61/E62-quadro E, sezione IV), attualmente disciplinata dall'articolo 14 del decreto legge 63 del 2013 che in quelle previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, il contribuente potrà fruire, per le medesime specie, soltanto di uno dei due benefici, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuno di essi (circolare 31 maggio 2007 numero 36, paragrafo 8 e risoluzione 5 luglio 2007 numero 152)».

Questa circolare è la stessa a cui fa riferimento a margine la circolare 24/E probabilmente per giustificare il ricorso al concetto della prevalenza richiamato a pagina 260 ma ovviamente per gli interventi di recupero edilizio.

### La tesi proposta dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate

Va osservato che, il riferimento ai soli edifici residenziali (o prevalentemente tali) come espreso dalle circolari 24/E e 30/E, per quanto attiene al tipo di opere connesse al superbonus 110% - che, in quanto tali, hanno finalità di miglioramento energetico - comporta una considerevole limitazione per quegli edifici a prevalente destinazione commerciale ove i soli proprietari di tali immobili vengono così esclusi dalla possibilità di godere del beneficio (a differenza dei proprietari d'immobili residenziali) ed in quanto probabilmente di maggioranza potrebbero anche impedire l'esecuzione delle opere con il loro voto contrario.

In tal caso, attenendosi alle istruzioni dell'agenzia delle Entrate, ai proprietari di immobili residenziali, che volessero comunque efficientare il loro immobile, non resterebbe che cercare di sfruttare i massimali riconosciuti dalla normativa con la sommatoria delle relative pertinenze

## BONUS 110%

(come ammesso dalla circolare 30/E del 22 dicembre 2020) e di conseguenza invocare il nuovo comma 9 bis -ultima parte - dell'articolo 119, nell'ambito della delibera dei lavori assunendosi le spese.

### **Il comma 9 bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio**

Difatti, a norma di tale disposto: «Le deliberazioni dell'assemblea aventi ad oggetto imputazioni a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse modalità di cui al periodo precedente e a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole».

### **Le incongruenze rispetto alle altre agevolazioni fiscali**

La soluzione dell'agenzia delle Entrate crea un'incongruenza anche rispetto alle altre possibili agevolazioni fiscali posto che, può trattarsi di medesimi interventi ai quali in altri casi i proprietari di immobili commerciali potrebbero accedere all'incentivo fiscale; difatti gli interventi finalizzati al recupero e restauro delle facciate esterne degli edifici previsti dalla legge 160/2019 (cosiddetto 90%) riguardano gli edifici e le unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali (vedi circolare dell'agenzia delle Entrate 2/E del 14 febbraio 2020)

Per l'agevolazione ecobonus questa si applica a tutti gli edifici, residenziali, non residenziali e misti compresi quelli strumentali per l'attività d'impresa e professionale (guida agenzia Entrate 2019, pagina 25).

### **Se non teniamo conto delle circolari delle Entrate**

Rimane la possibilità al contribuente di valutare di non tener conto di quanto proposto dalle circolari 24/E e 30/E e dunque, portare in detrazione il 110% per tutti gli interventi effettuati su edifici a prescindere dalla prevalenza o meno della parte

commerciale. A tal proposito va osservato che le circolari e le risoluzioni dell'agenzia delle Entrate o del ministero dell'Economia e delle Finanze non sono vincolanti per né per il contribuente né per il giudice adito e non costituiscono fonte del diritto.

Tali considerazioni sono state più volte ribadite in giurisprudenza e così il Tribunale di Milano, sezione X, con sentenza del 04 marzo 2019 numero 988 ha stabilito che: «Non trovano ingresso nel processo tributario le circolari dell'agenzia delle Entrate in quanto atti di parte. L'Amministrazione finanziaria non ha, infatti, poteri discrezionali nella determinazione dell'imposta dovuta e, di fronte alle norme tributarie, detta amministrazione e il contribuente si trovano su un piano di parità. La cosiddetta interpretazione ministeriale non vincola dunque né i contribuenti né i giudici, né costituisce fonte di diritto».

La Cassazione civile a sezioni Unite in data 02 novembre 2007 con sentenza numero 23031, ha chiarito che: «La circolare con la quale l'agenzia delle Entrate interpreta una norma tributaria, anche qualora contenga una direttiva agli uffici gerarchicamente subordinati, esprime esclusivamente un parere dell'amministrazione non vincolante per il contribuente (oltre che per gli uffici, per la stessa autorità che l'ha emanata e per il giudice); conseguentemente, la circolare non è impugnabile né innanzi al giudice amministrativo, non essendo un atto generale di imposizione, né innanzi al giudice tributario, non essendo atto di esercizio di potestà impositiva, e sussiste il difetto assoluto di giurisdizione in ordine ad essa».

Naturalmente tale strada potrebbe risultare ostica nel caso il contribuente volesse optare per la cessione del credito e l'eventuale anticipazione bancaria delle spese attraverso prestiti "ponte", nel qual caso, la valutazione dovrà necessariamente essere condivisa con gli enti che si occuperanno per progetto finanziario.



BONUS 110%

# Enea, congruità dei costi anche per il bonus facciate

Luca De Stefani

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 5 febbraio 2021

Anche per il bonus facciate «qualificato» (e per l'ecobonus al 50-65-70-75%) deve essere acquisita e non inviata all'Enea l'asseverazione sulla «congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati».

Il chiarimento, che contrasta con quanto affermato dal ministero dello Sviluppo economico nel corso di Telefisco Superbonus (ottobre 2020), è contenuto nei vademecum dell'Enea sul bonus facciate e sull'ecobonus, aggiornati al 25 gennaio 2021.

## Adempimenti

Il contribuente, che effettua «interventi influenti dal punto di vista termico» o su più del 10% dell'intonaco, deve effettuare gli stessi adempimenti previsti per l'«ecobonus» (circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E), pertanto:

- deve acquisire e conservare l'asseverazione di un tecnico abilitato che certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti (la quale può essere sostituita con quella resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate); per i lavori iniziati prima del 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi degli articoli 4 e 7 del decreto ministeriale del 19 febbraio 2007, mentre per quelli dal 6 ottobre 2020, ai sensi dell'articolo 8 del decreto ministeriale del 6 agosto 2020; assieme all'asseverazione va redatto il computo metrico (;

- deve acquisire e conservare, alla fine dell'intervento, «da un tecnico non coinvolto nei lavori»

(circolari del 4 aprile 2017, n. 7/E e del 14 febbraio 2020, n. 2/E, risoluzione del 1° settembre 2020, n. 49/E) l'Ape di ogni singola unità immobiliare per la quale si chiede la detrazione;

- deve acquisire e conservare la copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'articolo 8 comma 1 del D.Lgs. 192/2005;

- deve acquisire e conservare le schede tecniche dei materiali e dei componenti edilizi impiegati e, se prevista, marcatura CE con relative dichiarazioni di prestazione (DoP) (vademecum dell'Enea sul bonus facciate, aggiornato al 25 gennaio 2021);

- deve inviare all'Enea, entro 90 giorni dalla fine dei lavori o di collaudo delle opere (<https://detrazionifiscali.enea.it>), la scheda descrittiva degli interventi realizzati, redatta da un tecnico abilitato (ingegnere, architetto, geometra o perito iscritto al proprio albo professionale).

La mancata effettuazione dei predetti adempimenti non consente la fruizione del bonus facciate (circolare del 14 febbraio 2020, n. 2/E).

Per il bonus facciate (e l'ecobonus al 50-65-70-75%), comunque, non si applica il decreto asseverazioni del Mise del 6 agosto 2020, applicabile solo per il super bonus del 110% per l'ecobonus, il fotovoltaico e le colonnine.

## Cosa dice il Mise...

Secondo la risposta 4 data dal Mise a Telefisco (ottobre 2020) sul 110%, per il bonus facciate

## BONUS 110%

non è necessaria neanche «l'asseverazione della congruità dei prezzi» rispetto ai massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, «in quanto tale asseverazione» è necessaria «relativamente ai soli interventi» agevolati con il super ecobonus e del super sismabonus.

### **... e cosa afferma l'Enea**

In realtà, secondo il vademecum dell'Enea sul bonus facciate, aggiornato al 25 gennaio 2021, nel caso dei lavori di rifacimento della facciata non relativi alla sola pulitura o tinteggiatura esterna, ma «influenti dal punto di vista termico» o su più del 10% «dell'intonaco della super-

ficie disperdente lorda complessiva dell'edificio» (oltre che per l'ecobonus al 50-65-70-75%), deve essere acquisita, l'asseverazione sulla «congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati» (come anticipato dal Sole 24 Ore del 6 ottobre 2020).

Per questa asseverazione si ritiene che non sia necessario utilizzare l'allegato B del decreto asseverazioni del Mise del 6 agosto 2020.

Inoltre, questa asseverazione non deve essere inviata all'Enea

BONUS 110%

# Superbonus e le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2021

Laura Andreani

Il Sole 24 ORE – Estratto da “Norme &amp; Tributi Plus Diritto”, 4 febbraio 2021

## in breve

*Come noto, il Superbonus è una agevolazione fiscale, introdotta dal Decreto Rilancio del 19 maggio 2020, che eleva al 110% l'aliquota di detrazione di spese sostenute a fronte di taluni interventi sugli immobili in ambito di efficienza energetica, di interventi di riduzione del rischio sismico nonché di installazione di impianti fotovoltaici*

Come noto, il Superbonus è una agevolazione fiscale, introdotta dal Decreto Rilancio del 19 maggio 2020, che eleva al 110% l'aliquota di detrazione di spese sostenute a fronte di taluni interventi sugli immobili in ambito di efficienza energetica, di interventi di riduzione del rischio sismico nonché di installazione di impianti fotovoltaici.

La misura si aggiunge alle detrazioni previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, compresi quelli per la riduzione del rischio sismico (c.d. Sismabonus) e di riqualificazione energetica degli edifici (cd. Ecobonus).

La Legge di Bilancio 2021 ha introdotto alcune novità relativamente a tale incentivo fiscale sia prorogando le scadenze per usufruirne sia ampliando il relativo ambito di applicazione.

Per quanto riguarda le scadenze, in particolare, il Superbonus è stato prorogato per la maggior parte dei casi al 30 giugno 2022, e quindi tutte le spese rimaste a carico dei contribuenti e connesse agli interventi previsti dall'art. 119, D.L. 34/2020 e successive modificazioni, possono godere del 110% se sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 30 giugno 2022.

La concessione di ulteriori sei mesi rispetto alla scadenza originaria (31 dicembre 2021) è concessa al solo fatto di permettere di ultimare i lavori che hanno stentato a partire a causa delle continue modifiche all'impianto normativo.

La particolarità di tale proroga prevede che:

- le spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 e rimaste a carico dei contribuenti, nel caso della detrazione in dichiarazione dei redditi, seguano la vecchia regola della detrazione in 5 quote annuali costanti;

- le spese sostenute dall'1° gennaio 2022 fino al 30 giugno 2022 verranno detratte in 4 quote annuali costanti. Ciò anche se le stesse sono connesse ai medesimi interventi iniziati negli anni 2020 e 2021.

La proroga è stata concessa anche ai condomini: quest'ultimi sono, infatti, fra i soggetti destinatari del Superbonus ai sensi dell'art. 119, c. 9, D.L. 34/2020.

Per quanto concerne gli IACP o gli enti assimilati che gestiscono o possiedono i complessi di edilizia popolare, la scadenza originaria fissata al 30 giugno 2022, è stata prorogata al 31 dicembre 2022.

Anche in questo caso, qualora si detraggano le spese in dichiarazione vi sarà la seguente alternativa:

- le spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e rimaste a carico degli IACP o dei soggetti a loro assimilati verranno detratte in 5 quote annuali costanti;

- le spese sostenute dall'1° luglio 2022 e fino al 31 dicembre 2022 potranno, invece essere detratte in 4 quote annuali costanti.

## BONUS 110%

È stato, inoltre, previsto, in caso di stato avanzato dei lavori, ossia almeno il 60% dell'intervento complessivo, un prolungamento della maxi detrazione per altri sei mesi. In particolare:

- per gli interventi effettuati dai condomini per i quali al 30 giugno 2022 viene raggiunta quella percentuale, il bonus del 110% spetta anche per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022;

- per gli interventi effettuati dagli IACP per i quali al 31 dicembre 2022 viene raggiunta quella percentuale, il bonus del 110% spetta anche per le spese sostenute fino al 30 giugno 2023.

La Legge di Bilancio 2021 ha poi, come sopra accennato, ampliato l'ambito applicativo, soggettivo e oggettivo, dell'incentivo fiscale in esame.

Le nuove fattispecie ammesse sono le seguenti:

- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche. Si tratta di una vera e propria svolta per tutte quelle villette bifamiliari considerate condomini e che erano rimaste escluse dall'incentivo fiscale;

- gli interventi per la coibentazione del tetto, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente; si tratta di un'importante semplificazione, consentendo l'applicazione del Superbonus 110% anche per quei tetti delimitanti sottotetti non riscaldati ma non definibili come "intercapedine" e, pertanto, non coibentabili: tuttavia, essendo la dizione introdotta alquanto generica, creando una differenza sostanziale nella riqualificazione del tetto con il Superbonus 110% e il tradizionale Eobonus, sarà molto probabilmente oggetto di

successivi chiarimenti;

- gli edifici privi di attestato di prestazione energetica (Ape) 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 sugli involucri, anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica infascia A;

- i lavori finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ovvero anche qualora siano effettuati in favore di persone ultrasessantacinquenni. Questi interventi sono ammessi alla detrazione del 110% se realizzati congiuntamente a uno o più di quelli trainanti, cioè cappotto termico, sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, misure antisismiche;

- gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati in tutti i comuni interessati da eventi sismici avvenuti dopo il 2008 dove sia stato dichiarato lo Stato di Emergenza. È stato previsto un accesso al Superbonus 160% in alternativa al contributo per la ricostruzione e un accesso al Superbonus 110% per gli importi eccedenti il contributo per la ricostruzione.

La detrazione del Superbonus è valida sia per gli interventi di efficientamento energetico che di miglioramento sismico;

- l'installazione di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenti agli edifici, ad esempio il garage.

BONUS 110%

# Il muro di contenimento condominiale ha accesso al 110%

Giuseppe Latour

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 2 febbraio 2021

Un muro di contenimento di pertinenza di un condominio può essere considerato una parte comune. Per questo, la sua messa in sicurezza ha le caratteristiche per accedere al superbonus del 110 per cento.

A questa conclusione arriva la risposta a interpello 68 del 2021, pubblicata ieri dall'agenzia delle Entrate. L'amministrazione fiscale chiarisce, così, ancora una volta, come il perimetro della nuova maxi agevolazione sia parecchio largo, anche per la parte di interventi legati alla messa in sicurezza.

Il caso analizzato dall'interpello di ieri riguarda un condominio che sta pianificando la ricostruzione di un muro di contenimento di pertinenza del fabbricato principale. Si tratta, più nello specifico, «di un muro di confine che attualmente versa in pessime condizioni statiche e che verrà ricostruito in condizioni sismiche e con struttura in grado di sopportare i carichi fondazionali dell'edificio residenziale di cui è pertinenza».

Bisogna, però, chiedersi se questo muro di contenimento possa accedere al superbonus.

Va premesso che non parliamo, ovviamente, delle agevolazioni dedicate agli interventi di efficientamento energetico, ma di quelle relative

alla messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente. «Nel caso in esame -spiega l'agenzia -, trattandosi di un intervento su un muro di contenimento effettuato da un condominio, occorre verificare se lo stesso possa essere anoverato tra le parti comuni condominiali».

Solo gli interventi su parti comuni di condomini residenziali possono essere, infatti, ammessi al superbonus.

La norma di riferimento (l'articolo 1117 del Codice civile) ricomprende esplicitamente tra le parti comuni «le fondazioni, i muri maestri, il suolo su cui sorge l'edificio». L'agenzia, però, spiega che questa elencazione non è tassativa, ma fornisce solo un elenco di riferimento.

Quindi, gli interventi su un muro di contenimento, «sempre che funzionali all'adozione di misure antisismiche in relazione alle parti strutturali dell'edificio condominiale», possono essere anoverati tra gli interventi sulle parti comuni interessati dall'agevolazione. E hanno, così, anche loro accesso al superbonus.

Anche se, ovviamente, l'intervento di ricostruzione del muro di contenimento andrà effettuato con criteri antisismici.

BONUS 110%

# Bonus sulle facciate laterali visibili in strada misura parziale

Giorgio Gavelli

Il Sole 24 ORE – Estratto da “Quotidiano del Condominio”, 30 gennaio 2021

Il bonus facciate spetta anche per gli interventi realizzati su quelle laterali del fabbricato condominiale, seppure solo parzialmente visibili dalla strada. La conferma arriva dalla risposta a interpello delle Entrate 59 del 28 gennaio, con riferimento a una fattispecie che, per molti versi, richiama quella della risposta 296/2020.

L'istante risiede in un appartamento situato in un condominio dove si prevede di eseguire alcuni lavori di ripristino dell'intonaco e dei frontali dei poggioli. Il condominio è composto da cinque piani fuori terra e, dalla strada pubblica, sono visibili tre lati (quello frontale e i due laterali), mentre non è visibile il piano terra delle due facciate laterali.

L'Agenzia afferma che la detrazione spetta per le spese sostenute per gli interventi realizzati sul-

le facciate laterali dell'edificio anche se le stesse, come nel caso in esame, siano solo parzialmente visibili dalla strada (quattro piani su cinque).

La risposta non lo dice, ma in caso di un intervento agevolabile solo parzialmente appare opportuno farsi fatturare distintamente le spese, anche perché quelle che non rientrano nel bonus facciate potrebbero rientrare, ad esempio, nella detrazione per recupero edilizio (50%).

L'Agenzia ricorda come anche il bonus facciate rientri nel novero degli interventi per cui, in base all'articolo 121 del decreto Rilancio, è possibile optare, in luogo della detrazione, per lo “sconto in fattura” o per la cessione del credito, compilando e trasmettendo il modello di cui al provvedimento dell'8 agosto scorso.



BONUS 110%

# Cessione e sconto in fattura, dal 2022 sono esclusi gli altri bonus

Luca De Stefani

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 26 gennaio 2021

Per le spese sostenute nel 2022 per il bonus facciate e per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio non sarà possibile effettuare l'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura.

L'articolo 121, comma 7-bis, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, infatti, ha limitato la proroga di questa opzione solo «ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119» del DI 34/2020.

L'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura dei crediti generati dalle spese sostenute nel 2020 e nel 2021 potrà essere effettuata anche dai soggetti che sosterranno nel 2022, le «spese per gli interventi individuati dall'articolo 119» del DI 34/2020, cioè per l'ecobonus, il sismabonus, il fotovoltaico, i sistemi di accumulo e le colonnine di ricarica dei veicoli elettrici.

Non è chiaro se questi interventi debbano per forza essere agevolati con il superbonus del 110% ovvero, come si ritiene, se sia sufficiente che siano agevolati con le percentuali ordinarie, rispettivamente del 50-65-70-75-80-85%, del 50-70-75-80-85%, del 50% e del 50 per cento.

Limitando la suddetta opzione di cessione o sconto ai soli crediti generati nel 2022 «per gli interventi individuati dall'articolo 119», risulta quindi esclusa l'opzione per i soggetti che sosterranno nel 2022 spese per i seguenti interventi (per i quali, invece, l'opzione è possibile per le spese sostenute nel 2020 e 2021): per il recupero del patrimonio edilizio dell'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del Tuir; per gli acquirenti degli immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedono entro 18 mesi dalla fine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile e che hanno diritto alla detrazione del 50%; per il bonus facciate (detrazione Irpef e Ires del 90%, in 10 anni).

Non è prevista nessuna possibilità di opzione, invece, per le spese sostenute nei primi 6 mesi del 2023 dagli Iacp.

Per il 2022, in conclusione, solo gli «interventi individuati dall'articolo 119» del DI 34/2020 potranno essere interessati dalla cessione del credito e dallo sconto in fattura.

BONUS 110%

# Proroga dei bonus edilizi (110% compreso) e del bonus verde

Pierpaolo Ceroli, Agnese Menghi,  
Il Sole 24 ORE – Estratto da “Edicola Fisco”, 18 gennaio 2021

Tra le misure contenute nella legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di Bilancio 2021) spicca il rinnovo dell'intero pacchetto di agevolazioni sui lavori edilizi. In particolare, l'articolo 1, commi 58-60, proroga, per l'anno 2021, le detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica, di ristrutturazione edilizia e per l'acquisto di mobili di arredo e di grandi elettrodomestici a basso consumo energetico finalizzati all'arredo dell'immobile ristrutturato, disciplinate, rispettivamente, negli articoli 14 e 16, commi 1 e 2, DL 4 giugno 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Inoltre, si dispone la proroga per l'anno 2021 delle detrazioni spettanti per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti (cosiddetto bonus facciate).

Il comma 75, invece, dispone la proroga per l'anno 2021 delle detrazioni spettanti per gli interventi di sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi nonché di realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (cosiddetto bonus verde).

Anche il Superbonus 110% sarà prorogato al 2022, ovvero prolungato di ulteriori sei più sei mesi, seppure con dei vincoli ben definiti. I lavori approvati con il Superbonus dovranno essere terminati almeno per il 60%, condizione per poter fruire di un'ulteriore proroga di sei mesi.

La detrazione del 110% sarà considerata valida, quindi, sino al 31 dicembre 2022.

Viene stabilito, inoltre, che una unità immobiliare può ritenersi funzionalmente indipendente qualora sia dotata di almeno tre installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico, per il gas, per l'energia elettrica e di climatizzazione invernale.

Altra modifica riguarda gli interventi di isolamento termico sugli involucri, prevedendo che anche gli interventi per la coibentazione del tetto rientrano nella disciplina agevolativa, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente.

Novità anche per i dubbi sull'obbligo di assicurazione per i professionisti. Tuttavia, il comma 74 ricorda a imprese e contribuenti interessati che lo slittamento del maxi-sconto fiscale sull'efficientamento energetico e sulla messa in sicurezza degli edifici fino al 30 giugno 2022 e fino al 31 dicembre dello stesso anno se gli interventi sono già realizzati al 60% sempre nel primo semestre 2022, resta «subordinato alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea».

Altra novità 2021 è il bonus idrico o bonus rubinetti e bagno, introdotto al fine di perseguire il risparmio di risorse idriche e per aprire il nuovo anno delle famiglie meno abbienti.

## Superbonus

Intervenendo sulla formulazione dell'articolo

## BONUS 110%

119 del decreto Rilancio (DI 34/2020 convertito con modificazioni dalla legge 77/2020) la legge 30 Dicembre 2020, n. 178, prevede la proroga del superbonus 110% fino al 30 giugno 2022 per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente.

Il credito d'imposta dovrà essere ripartito tra gli aventi diritto:

- in cinque quote annuali di pari importo, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 fino al 31 dicembre 2021;

- e in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, per gli interventi sia "trainanti" che "trainati" quali:

- isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda;
- sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni;
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti;
- opere antisismiche;
- altri interventi di efficientamento energetico di cui all'articolo 14 del DI 63/2013;
- installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica;
- installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati;
- installazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici;
- acquisto di unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile.

Per i condomini e per le persone fisiche, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, per i quali, alla data del 30 giugno 2022, siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese so-

stenute entro il 31 dicembre 2022.

### Edifici funzionalmente indipendenti ed edifici con unico proprietario

Il comma 1 bis dell'articolo 119 del DI 34/2020 dispone che ai fini dell'agevolazione di cui trattasi, per "accesso autonomo dall'esterno" si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva.

Ora, la legge di Bilancio in commento aggiunge che una unità immobiliare può ritenersi "funzionalmente indipendente" qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva:

- impianti per l'approvvigionamento idrico;
- impianti per il gas;
- impianti per l'energia elettrica;
- impianto di climatizzazione invernale.

Un altro punto critico risolto dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 è quello degli edifici plurifamiliari con unico proprietario: sono ora ammessi al superbonus gli edifici composti da due a quattro unità immobiliari anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche.

### Coibentazione tetto, unità collabenti e barriere architettoniche

Altra modifica prevista dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178, al comma 66, lettera a) n. 2, riguarda gli interventi di isolamento termico sugli involucri, prevedendo che anche gli interventi per la coibentazione del tetto rientrano nella disciplina agevolativa, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente.

Non solo, la legge di Bilancio 2021 ha aggiunto il comma 1 quater all'articolo 119 del DI 34/2020, prevedendo che sono inclusi tra i beneficiari del superbonus 110% anche gli edifici privi di Ape (attestato di prestazione energetica) perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi (trattasi delle c.d. unità collabenti), purché al termine dei lavori, anche in caso di demolizione e ricostruzione o ricostruzione su sedime esistente, raggiungano

## BONUS 110%

una classe energetica in fascia A.

Viene previsto inoltre che il superbonus 110% si applica ai lavori finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni.

### Terremoti dal 2008

È stato prorogato fino al 30 giugno 2022 (in questo caso dal 31 dicembre 2020) anche l'aumento del 50% dei limiti delle spese ammesse al super-ecobonus e al super-sismabonus per gli «interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati» dai terremoti del 2016 (DI 189/2016) e del 2009 (DI 39/2009). Sono stati aggiunti a questo incentivo anche i Comuni «interessati da tutti gli eventi sismici avvenuti dopo il 2008», a patto che sia «stato dichiarato lo stato d'emergenza». Viene anche precisato che detti incentivi spettano per l'importo eccedente il contributo statale previsto per la ricostruzione.

### Fotovoltaico

La legge di Bilancio 2021, modificando il comma 5 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, amplia la possibilità di fruire del superbonus per il fotovoltaico, stabilendo che la detrazione per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici viene estesa anche agli impianti solari fotovoltaici installati su strutture pertinenziali agli edifici.

Anche per tali interventi, relativi all'installazione di impianti fotovoltaici, viene prevista la ripartizione «in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nel 2022».

### Colonnine

Anche per le colonnine di ricarica dei veicoli elettrici è prevista la proroga del superbonus del 110% dal 31 dicembre 2021 al 30 giugno 2022. Sostituendo integralmente il comma 8, dell'articolo 119 del decreto Rilancio, viene stabilito che per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, per gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16 ter del DI 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, la detrazione è riconosciuta nella misura del 110%, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di

pari importo e in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, sempre che l'installazione sia eseguita congiuntamente a uno degli interventi di cui al comma 1 del presente articolo e comunque nel rispetto dei seguenti limiti di spesa, fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione:

- di euro 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- di euro 1.500 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di otto colonnine;
- di euro 1.200 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a otto colonnine.

L'agevolazione si intende riferita a una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare.

### Iacp: Lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo

Gli istituti autonomi case popolari (Iacp) possono beneficiare del superbonus per gli interventi previsti dalla relativa disciplina sugli «immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica», per le spese sostenute dal primo luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2022. Prima della legge di Bilancio 2021, la scadenza era prevista al 30 giugno 2022.

Attualmente per gli interventi effettuati dagli Iacp, «per i quali alla data del 31 dicembre 2022» saranno «effettuati lavori per almeno» il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetterà anche per le «spese sostenute entro il 30 giugno 2023».

### Persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione

Tra i soggetti beneficiari dell'agevolazione vengono incluse anche le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche.

## BONUS 110%

**Semplificazioni per le deliberazioni dell'assemblea di condominio**

Il comma 9 bis del citato articolo 119 del DL Rilancio viene ampliato, aggiungendo 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 un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio e a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole.

**Novità per i tecnici**

La citata legge 30 dicembre 2020, n. 178 chiarisce anche i dubbi sull'obbligo di assicurazione per i professionisti. A tale riguardo viene chiarito che l'obbligo di sottoscrizione della polizza si considera rispettato qualora i soggetti che rilasciano attestazioni e asseverazioni abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale, purché questa:

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

In alternativa il professionista può optare per una polizza dedicata alle attività di cui all'articolo 119 con un massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, senza interferenze con la polizza di responsabilità civile.

**La Supercircolare delle Entrate**

L'agenzia delle Entrate con la recente circolare 30/E del 22 dicembre 2020, fornisce ulteriori chiarimenti sulla detrazione delle spese per interventi di efficienza energetica, antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché

delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici che rientrano nel Superbonus al 110%.

Il documento di prassi inoltre spiega le modifiche introdotte all'agevolazione dal DL 104/2020 e fornisce l'elenco dei documenti e delle dichiarazioni sostitutive da acquisire al momento in cui viene rilasciato il visto di conformità sulle comunicazioni per la cessione del credito o per lo sconto in fattura.

L'elenco delle novità del DL 104/2020 - Nel documento dell'Agenzia vengono riepilogate le recenti modifiche al Superbonus introdotte dal DL 104/2020 per semplificarlo e renderlo più fruibile. Tra le novità, il chiarimento della nozione di accesso autonomo dall'esterno, il quorum ridotto (1/3 della proprietà) necessario per le maggioranze condominiali che approvano i lavori, alcune semplificazioni in merito alle asseverazioni dei tecnici che, nel caso di soli interventi sulle parti comuni, devono essere riferite esclusivamente alle parti condominiali, l'aumento del 50% dei massimali nei territori colpiti dal sisma del centro Italia 2016-2017.

Onlus, OdV, ApS - Le Onlus, le Organizzazioni di volontariato e le Associazioni di promozione sociale possono fruire del Superbonus senza alcuna limitazione relativamente alla tipologia di immobili oggetto di intervento. Il Superbonus spetta per tutti gli interventi trainati e trainanti, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile. Per tali soggetti non opera neanche la limitazione delle due unità immobiliari.

IACP - Alle cessioni di beni e prestazioni di servizi relativamente a interventi ammessi al Superbonus, eseguiti da istituti autonomi di case popolari (IACP) comunque denominati che optano per il c.d. "sconto in fattura", in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, non si applica lo split payment.

L'accesso autonomo - Il documento di prassi chiarisce in quali casi si può ritenere che una unità immobiliare abbia «accesso autonomo dall'esterno» qualora, per esempio: all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad

## BONUS 110%

altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo non esclusivo (per esempio, i pascoli), non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione; all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Gli interventi trainanti e quelli trainati, alcuni casi concreti - La circolare affronta anche il tema degli interventi trainanti, chiarendo che possono essere eseguiti anche su una pertinenza e beneficiare del Superbonus indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi anche il relativo edificio residenziale principale purché questo intervento sia effettuato nel rispetto di tutti i requisiti stabiliti dall'articolo 119 del decreto Rilancio. Inoltre, l'Agenzia chiarisce che l'installazione di impianti fotovoltaici - che rientra tra gli interventi trainati a condizione che si esegua un intervento trainante di efficienza energetica di cui al comma 1 dell'articolo 119 del decreto Rilancio o che si esegua un intervento antisismico ai sensi del comma 4 dello stesso articolo - è ammessa al Superbonus anche se effettuata sulle pertinenze degli edifici o delle unità immobiliari.

Un'ulteriore circostanza affrontata nel documento delle Entrate è quella degli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio. In questo caso, spiega la circolare, le relative spese rientrano nel Superbonus anche se l'intervento è realizzato su uno solo degli edifici che compongono il condominio, a condizione che per l'edificio oggetto di intervento siano rispettati i requisiti dell'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda e del miglioramento di due classi energetiche.

### L'Ecobonus

La legge di Bilancio 2020 (comma 175, articolo 1, legge 160/2019) aveva già prorogato, alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2020, senza apportare modifiche rilevanti, la disciplina dell'Ecobonus, che riconosce una detrazione d'imposta commisurata alle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici. Ora detta agevolazione viene estesa anche al 2021.

L'agevolazione è disciplinata dall'articolo 14 del Dl 63/2013 e, a differenza di quanto previsto per le ristrutturazioni edilizie, è fruibile anche dai soggetti Ires e, a prescindere dalla tipologia di soggetto, sono ammessi al beneficio fiscale:

- i proprietari o nudi proprietari;
- i titolari di altro diritto reale (per esempio, usufrutto, uso, abitazione);
- i locatari e i comodatari;
- l'utilizzatore in caso di leasing.

In merito all'immobile, invece, è richiesto che i lavori siano eseguiti su edifici esistenti; ne consegue che non sono agevolabili le spese concernenti la costruzione o l'ampliamento dell'immobile. Inoltre, a differenza di quanto previsto per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio riservati ai soli edifici residenziali, detta agevolazione è rivolta agli interventi su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale compresi i rurali, a uso commerciale e gli strumentali all'esercizio per l'attività d'impresa o per la professione.

### Interventi agevolabili su singola unità immobiliare

Le tipologie di interventi ammessi alla detrazione e i relativi limiti di spesa e detrazioni possono essere schematizzati come illustrato nella tabella a pagina seguente.

### Parti comuni in condominio e lavori antisismici

L'articolo 14 del Dl 63/2013 ha previsto, inoltre, una serie di agevolazioni in merito ai lavori eseguiti sulle parti comuni di un condominio. Il comma 2, lettera a) introduce, infatti, una detrazione del 65% per le spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2021 in merito a interventi sul risparmio energetico «relativi a parti comuni degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117 bis Cc o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio».

La legge di Bilancio 2017, inoltre, prevede una detrazione maggiorata, riconosciuta in una percentuale più elevata rispetto a quanto previsto per le altre tipologie di interventi di riqualificazione energetica (65%), estesa alle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 fino al 31 dicembre 2021, per consentire agli amministratori di con-



## BONUS 110%

INTERVENTI AGEVOLABILI SINGOLA UNITÀ IMMOBILIARE		
Tipologia intervento	Importo massimo detraibile	Detrazione
Riqualificazione energetica di edifici esistenti per la riduzione del fabbisogno energetico	€ 100.000	85%
Involucro di edifici esistenti (strutture opache verticali, strutture opache orizzontali, coperture e pavimenti, finestre comprensive di infissi)	€ 60.000	85% 1
Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda	€ 60.000	85%
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione ad aria o ad acqua <ul style="list-style-type: none"> <li>› del 2008, sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza o impianti geotermici a bassa entalpia</li> <li>› del 2012, sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompe di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria</li> </ul>	€ 30.000	85% 2
Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili	€ 30.000	50%
Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo a distanza degli impianti di riscaldamento, di produzione di acqua calda, di climatizzazione delle unità abitative	<p>Come anche precisato dalla <a href="#">circolare 7/E/2018</a> la norma non prevede espressamente un limite di spesa; pertanto la detrazione può essere calcolata su tutto il costo. Tuttavia, se l'intervento è collegato a un altro, concorrerà alla determinazione del tetto massimo detraibile previsto per il lavoro primario.</p>	85%
Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti	€ 100.000	85%
Fermo restando il limite di spesa, per gli interventi relativi a finestre e a schermature solari ex allegato M, <a href="#">Dlgs 311/2008</a> , la detrazione è del 50%.		
<p>La detrazione per le sostituzioni di impianti di climatizzazione invernale è del:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>› 50% se realizzata con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto previste dal Re. Ue n. 811/2013;</li> <li>› 85% se realizzata con:           <ul style="list-style-type: none"> <li>› gli stessi impianti e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02, o</li> <li>› impianti dotati di apparecchi ibridi costituiti da pompe di calore integrate con caldaie a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro, o per le spese sostenute all'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.</li> </ul> </li> </ul> <p>Sono esclusi dalla detrazione gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A.</p>		

dominio di programmare questi grandi interventi nel modo migliore.

La detrazione è calcolata su una spesa massima pari a euro 40.000 euro, moltiplicata per il numero di unità immobiliari dell'edificio.

Nello specifico la detrazione spettante sarà pari al:

70% per gli interventi sull'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda;

75% se l'intervento è finalizzato a migliorare la prestazione energetica estiva e invernale della parte comune, conseguendo almeno la qualità media di cui al Dm del 26 giugno 2015.

La sussistenza delle condizioni per fruire della riqualificazione energetica "qualificata" deve essere asseverata da professionisti abilitati mediante l'attestazione della prestazione energetica degli edifici di cui al Dm del 26 giugno 2015.

La legge di Bilancio 2018, introducendo il comma 2 quater.1 all'articolo 14 del DL 63/2013, ha



## BONUS 110%

istituito una nuova detrazione per quei lavori antisismici combinati con quelli per la riqualificazione energetica. I lavori devono interessare le parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 e devono essere finalizzati, congiuntamente, alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica. Le spese relative possono essere detratte al:

- 80% se vi è un passaggio a una classe inferiore di rischio;
- 85% se vi è un passaggio a due classi inferiori di rischio.

La detrazione, da ripartire in 10 quote annuali di pari importo, si applica su un ammontare di spese non superiore a euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. L'agevolazione non è cumulabile con il sisma bonus né con la detrazione potenziata per il risparmio energetico di cui al comma 2 quater dell'art. 14 del DL 63/2013 (detrazione del 70-75%).

### Come funziona l'agevolazione

L'agevolazione consiste nel riconoscimento di detrazioni d'imposta Irpef/Ires nella misura del 65% (o delle altre misure previste a seguito delle varie finanziarie di fine anno) delle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica, da ripartire in rate annuali di pari importo, entro un limite massimo di detrazione, diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti, sintetizzati nella tabella riportata in pagina.

Per i titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo detta detrazione si "aggiunge" all'ordinaria deduzione di ammortamenti e spese relative agli investimenti agevolati.

In ogni caso, come tutte le detrazioni d'imposta, l'agevolazione è ammessa entro il limite che trova capienza.

### Modalità di pagamento

I soggetti non titolari di reddito d'impresa devono effettuare il pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi in esame mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale di tutti i beneficiari della detrazione;

-il numero di partita Iva, ovvero il codice fiscale, del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato (ditta o professionista che ha effettuato i lavori).

Per il contribuente la cui realizzazione dell'intervento di riqualificazione energetica è finanziata mediante un contratto di leasing si applicano le regole previste per i titolari di reddito d'impresa.

### IMPRESSE MINORI IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

*In tale contesto, si inserisce la risposta a interpello dell'agenzia delle Entrate 23 ottobre 2018 n. 46 che ha precisato che le c.d. "imprese minori", che applicano il regime di contabilità semplificata e per le quali rileva il principio di cassa, seppur siano titolari di reddito d'impresa, devono effettuare il pagamento mediante bonifico "agevolato" per la fruizione della detrazione fiscale.*

*Le medesime conclusioni riguardano anche le imprese minori che esercitano l'opzione prevista dall'articolo 18 comma 5 del Dpr 600/1973, a fronte della quale i ricavi e le spese rilevano ai fini fiscali in base alla data di registrazione della fattura. In ogni caso, quindi, le imprese minori, che pur generano reddito d'impresa, devono pagare le spese agevolate mediante bonifico bancario o postale "agevolato" e il diritto alla detrazione della spesa sorge nell'anno in cui il pagamento è stato effettuato.*

I soggetti titolari di reddito d'impresa che intendono avvalersi della detrazione, invece, non sono vincolati al pagamento delle spese a mezzo bonifico con indicazione dei beneficiari e possono farvi fronte anche tramite altre modalità (per esempio, assegno bancario o postale oppure ricevuta bancaria).

L'agenzia delle Entrate, nella Guida Le agevolazioni fiscali per il risparmio energetico, precisa che l'obbligo di effettuare il pagamento con bonifico è escluso per i contribuenti esercenti attività d'impresa, in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume alcuna rilevanza per la determinazione di tale tipologia di reddito. Ai fini del reddito d'impresa, infatti, vale la regola secondo cui il momento di imputazione dei costi si verifica:

## BONUS 110%

- per i servizi, alla data in cui sono ultimate le prestazioni;
- per i beni mobili, alla data di consegna o spedizione, salvo che sia diversa e successiva la data in cui si verifica l'effetto traslativo.

Tuttavia, ai fini del riconoscimento della detrazione non è richiesta l'effettuazione del pagamento mediante bonifico per le spese relative:

- agli oneri di urbanizzazione, al costo di costruzione e agli altri contributi da pagare all'amministrazione comunale;
- all'imposta di bollo;
- ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori e per la tassa per l'occupazione del suolo pubblico (Tosap).

Anche i pagamenti effettuati per l'Ecobonus sono soggetti alla ritenuta d'acconto dell'8%.

### Gli adempimenti

Entro 90 giorni dalla fine dei lavori, il contribuente

n. 3) si desume che i 90 giorni di tempo necessari per l'invio della documentazione all'Enea decorrono dalla data del c.d. "collaudo" dei lavori, a nulla rilevando il momento (o i momenti) di effettuazione dei pagamenti. La circolare agenzia delle Entrate 23 aprile 2010 n. 21 (§ 3.1) ha poi chiarito che, qualora il collaudo non sia necessario in considerazione del tipo d'intervento svolto (per esempio, sostituzione di finestre comprensive di infissi), la data di fine lavori può essere comprovata dalla documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori (o dal tecnico che compila la scheda informativa). Non è ritenuta valida, a tal fine, una dichiarazione del contribuente resa in sede di autocertificazione.

### Cessione del credito

La legge di Stabilità 2016 ha introdotto la possibilità, per quei soggetti che:

- rientrano nella no tax area;
- sostengono interventi di riqualificazione energetica su parti comuni di edifici condominiali,

CESSIONE DEL CREDITO			
SOGGETTO CEDENTE	CESSIONE ECOBONUS 50% - 65%	CESSIONE ECOBONUS 70% - 75%	CESSIONE A ISTITUTI DI CREDITO E INTERMEDIARI FINANZIARI
Soggetti no tax area	Sì	Sì	Sì
Altri soggetti	Sì	Sì	No

te deve trasmettere telematicamente all'Enea:  
 -i dati contenuti nella certificazione energetica, ovvero nell'attestato di qualificazione energetica, ove richiesti, utilizzando il modello conforme all'Allegato A al Dm 19 febbraio 2007;  
 -per gli interventi di miglioramento dell'isolamento termico attuati mediante la sostituzione di finestre comprensive di infissi, ovvero per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda e per le schermature solari, la scheda informativa di cui all'Allegato F al Dm 19 febbraio 2007, introdotta dal Dm 7 aprile 2008; per gli altri interventi realizzati, la scheda informativa di cui all'Allegato E al Dm 19 febbraio 2007.

Riguardo, dalla risoluzione agenzia delle Entrate 11 settembre 2007 n. 244 (risposta al quesito

di cedere il credito corrispondente alla detrazione ai fornitori che hanno effettuato i predetti lavori (articolo 14, comma 2 ter, DL 63/2013).

I soggetti interessati sono quei contribuenti c.d. incapienti che non possono usufruire dell'agevolazione, in quanto possessori di redditi esclusi dall'imposizione Irpef per legge o per effetto delle detrazioni per tipologia di reddito posseduto (di cui all'articolo 11, comma 2 e all'articolo 13, comma 1, lettera a) e comma 5 lettera a) del Tuir).

Successivamente, con l'introduzione del comma 2 sexies all'articolo 14 del DL 63/2013, la facoltà è stata estesa anche ai soggetti diversi dai no tax area, escludendo dai cessionari gli istituti di credito e gli inter-

## BONUS 110%

mediari finanziari.

Con successivi chiarimenti, l'agenzia delle Entrate ha meglio delineato cosa si intendesse "altri soggetti privati", dovendosi riferire ai soggetti diversi dai fornitori, ma comunque collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione. Continua l'Amministrazione affermando che: «la detrazione potrà essere, dunque, ceduta, a titolo esemplificativo, nel caso di interventi condominiali, nei confronti degli altri soggetti titolari delle detrazioni spettanti per i medesimi interventi condominiali ovvero, più in generale, nel caso in cui i lavori vengano effettuati da soggetti societari appartenenti a un gruppo, nei confronti delle altre società del gruppo a esclusione, tuttavia, per i soggetti diversi dai c.d. no tax area, degli istituti di credito e degli intermediari finanziari». La circolare 17/E/2018 ha individuato altri soggetti beneficiari, i quali devono comunque essere collegati ai lavori da cui consegue il beneficio fiscale, tra cui:

- i consorziati o retisti di cui fa parte il soggetto che ha eseguito i lavori;
- i sub-appaltatori;
- i soggetti che hanno fornito i materiali necessari per gli interventi;
- i soggetti che hanno eseguito lavori che non danno diritto a detrazioni cedibili, sempreché questi rientrino nel medesimo contratto di appalto da cui originano le agevolazioni fiscali;
- i soci lavoratori di un'impresa edile sub-appaltatrice dei lavori (risposta AE 109/E/2019).

L'importo del credito d'imposta è pari all'ammontare della detrazione lorda spettante al soggetto che sostiene le spese per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'articolo 14 comma 2 quater, DI 63/2013. Il cedente può calcolare la detrazione sulla base della spesa a lui imputabile:

- approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori; o
- sostenuta nel periodo d'imposta dal condominio.

A seguito della cessione da parte del sostenitore delle spese, il credito d'imposta diventa disponibile dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa, inoltre è richiesto che il condomino cedente abbia contribuito alle spese per la

parte non ceduta come credito d'imposta. Se il credito è ceduto ai fornitori si considera disponibile dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo.

Solo una volta che il credito è divenuto disponibile, il cessionario può cedere in tutto o in parte il credito precedentemente acquisito.

In merito a questo punto, occorrono alcune specifiche a seguito dei chiarimenti della circolare 11/E/2018. L'agenzia delle Entrate, infatti, in adesione al parere della Ragioneria dello Stato, ha puntualizzato che la cessione del credito (sia quella di cui al comma 2 ter che di cui al comma 2 sexies dell'articolo 14 del DI 63/2013) deve intendersi limitata a una sola eventuale cessione successiva a quella originaria. Inoltre, il cessionario nel secondo trasferimento deve essere comunque collegato alla detrazione originaria e, deve, quindi, essere uno dei soggetti sopra illustrati.

Con il Provvedimento 28 settembre 2017 vengono anche istituiti specifici adempimenti per i soggetti coinvolti nella cessione.

Il cedente deve comunicare all'amministratore del condominio entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento:

- l'avvenuta cessione del credito;
- l'accettazione da parte del cessionario;
- la denominazione e il codice fiscale del ricevente, oltre al proprio nome, cognome e codice fiscale.

La comunicazione al condominio non è però richiesta quando la cessione risulta già dalla delibera condominiale.

Anche in capo all'amministratore del condominio sono posti alcuni adempimenti:

1. comunicazione annuale all'agenzia delle Entrate, con le stesse modalità previste per la dichiarazione precompilata determinate dal decreto Mef del 1° dicembre 2016, di:

- denominazione e codice fiscale del cessionario;
- accettazione da parte del cessionario del credito;

**BONUS 110%**

-ammontare del credito.

L'omessa comunicazione rende inefficace la cessione del credito;

2. consegna al condomino cedente la certificazione delle spese da questo sostenute nell'anno precedente

Nella certificazione deve risultare il protocollo telematico della comunicazione di cui sopra.

Qualora non dovesse esserci l'amministratore in quanto non obbligatorio, la comunicazione all'agenzia delle Entrate deve essere effettuata, nelle stesse modalità di cui al Dm 1° dicembre 2016, da un condomino appositamente incaricato.

Il cessionario potrà consultare nel proprio cassetto fiscale il credito d'imposta che gli è stato attribuito; anche il cedente potrà visualizzare l'accettazione del credito da parte del cessionario nel proprio cassetto fiscale.

Qualora anche il cessionario provvedesse alla cessione del credito dovrà comunicarlo all'agenzia delle Entrate tramite le funzionalità telematiche rese disponibili dalla stessa Agenzia.

Il credito, che deve essere accettato tramite le funzioni Cassetto fiscale, è ripartito in 10 quote annuali di pari importo ed è utilizzabile in compensazione mediante F24 solo per il tramite dei servizi telematici dell'Agenzia. Il credito non concorre al limite di 700.000 euro di cui all'articolo 34 della legge 388/2000 previsto per la compensazione dei crediti.

La quota di credito che non viene utilizzata può essere fruita nei successivi periodi di imposta, ma non può essere richiesta a rimborso. L'eventuale successivo cessionario potrà utilizzare in compensazione le rate residue del credito.

Per quanto riguarda i controlli da parte dell'Agenzia sulla fruizione del credito, nel provvedimento viene specificato che in mancanza dei requisiti previsti per la detrazione, l'Agenzia provvederà al recupero della parte corrispondente del credito, maggiorato degli interessi e delle sanzioni nei confronti del condomino cedente.

Per l'indebita fruizione del credito risponde il cessionario, anche con il versamento delle sanzioni

e degli interessi.

**Contributo riqualificazione energetica**

L'articolo 10 del decreto Crescita (DI 34/2019) aveva introdotto una nuova agevolazione in materia di Ecobonus disciplinata dal comma 3.1 all'articolo 14 del DI 63/2013, secondo cui, in luogo dell'Ecobonus, è possibile ricevere un contributo di pari ammontare, anticipato dal fornitore che ha effettuato l'intervento, sotto forma di sconto sul corrispettivo spettante. Tuttavia, è intervenuto il comma 70 della legge di Bilancio 2020, il quale ha riscritto il citato comma 3.1, sancendo che a partire dal 1° gennaio 2020, unicamente per gli interventi di ristrutturazione importante di primo livello di cui al Dm Sviluppo economico 26 giugno 2015, per le parti comuni degli edifici condominiali, con un importo dei lavori pari o superiore a 200.000 euro, il soggetto avente diritto alle detrazioni può optare, in luogo dell'utilizzo diretto delle stesse, per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e a quest'ultimo rimborsato sotto forma di credito d'imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione, in cinque quote annuali di pari importo, ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997, senza l'applicazione dei limiti di compensabilità di cui all'articolo 34 della legge 388/2000, e all'articolo 1, comma 53, della legge 244/2007. Il fornitore che ha effettuato gli interventi ha a sua volta facoltà di cedere il credito d'imposta ai propri fornitori di beni e servizi, con esclusione della possibilità di ulteriori cessioni da parte di questi ultimi. Rimane in ogni caso esclusa la cessione a istituti di credito e a intermediari finanziari.

**Le ristrutturazioni edilizie**

Con l'entrata in vigore del Dlgs 27 dicembre 1997, n. 449, il Legislatore ha introdotto, per i contribuenti che effettuano lavori di ristrutturazione e riqualificazione di fabbricati adibiti a uso abitativo, una detrazione pari al 50% fino al 31 dicembre 2020 (ora prorogata al 31 dicembre 2021) del totale complessivo delle spese sostenute (comprensive di Iva). L'agevolazione, introdotta fin dal 1998 e prorogata più volte nel corso degli anni, è stata resa permanente dall'articolo 4, DI 201/2011 che ha previsto il suo inserimento tra gli oneri detraibili ai fini Irpef, per via del nuovo articolo 16 bis del Dpr 917/1986 (Testo Unico delle Imposte sui

## BONUS 110%

Redditi). Con la legge di Bilancio 2017 (legge 232/2016) è stato introdotto il c.d. sisma bonus, il quale prevede una maggiore detrazione per determinati interventi antisismici.

Possono definirsi “interventi per ristrutturazioni edilizie” quegli interventi che, ai sensi dell'articolo 10 e dell'articolo 3, comma 1, lettera d), del Dpr 380/2001, sono rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare a un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente e che comportano modifiche della volumetria complessiva degli edifici o dei prospetti, ovvero che, limitatamente agli immobili compresi nelle zone omogenee A, comportano mutamenti della destinazione d'uso, e richiedono il permesso di costruire. L'ambito applicativo è sostanzialmente rivolto al riutilizzo di edifici esistenti attraverso interventi di trasformazione edilizia e d'uso come: sistematiche trasformazioni dei fabbricati; mantenimento delle dimensioni; salvaguardia di caratteri, tipologie ed elementi di pregio; oppure con possibilità di trasformazioni interne come: modificazione di impianto distributivo interno della singola unità immobiliare; sistematica modificazione dell'impianto distributivo dell'edificio e dei caratteri distributivi.

### Come funziona l'agevolazione

L'agevolazione consiste nel poter detrarre dall'Irpef lorda (l'imposta sul reddito delle persone fisiche) il 50% degli oneri sostenuti per ristrutturare le abitazioni e le parti comuni degli edifici residenziali situati nel territorio dello Stato fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare. Questo importo va suddiviso fra tutti i soggetti, aventi diritto alla detrazione, che hanno sostenuto le spese (per esempio, marito e moglie cointestatari di un'abitazione possono calcolare la detrazione spettante sull'ammontare complessivo di spesa di (96.000).

Se gli interventi realizzati in ciascun anno consistono nella prosecuzione di lavori iniziati in anni precedenti,

per determinare il limite massimo delle spese detraibili si deve tenere conto di quelle sostenute nei medesimi anni: si avrà diritto all'age-

volazione solo se la spesa per la quale si è già fruito della relativa detrazione non ha superato il limite complessivo di 96.000 euro.

La detrazione deve essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo, nell'anno in cui è sostenuta la spesa e in quelli successivi.

La detrazione viene riconosciuta soltanto se gli edifici sono stati censiti al Catasto (oppure se è stato richiesto l'accatastamento), e se per essi è stata pagata l'Ici (e/o l'Imu), se dovuta. Il mancato versamento dell'imposta sugli immobili non impedisce, comunque, di usufruire della detrazione a patto che il contribuente paghi prima dell'invio della comunicazione, tutti gli arretrati con relativi interessi e sanzioni.

L'agevolazione può essere richiesta per le spese sostenute nell'anno, secondo il criterio di cassa. Ciascun contribuente ha diritto a detrarre annualmente la quota spettante nei limiti dell'Irpef dovuta per l'anno in questione. Non è ammesso il rimborso di somme eccedenti l'imposta.

### Soggetti beneficiari

Possono usufruire della detrazione sulle spese di ristrutturazione tutti i contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef), residenti o meno nel territorio dello Stato.

L'agevolazione spetta non solo ai proprietari degli immobili, ma anche ai titolari di diritti reali sugli immobili oggetto degli interventi e che ne sostengono le relative spese:

- proprietari;
- nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- locatari o comodatari;
- soci di cooperative divise e indivise;
- soci delle società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplici e gli altri soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o merce;
- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o merce;
- familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento, purché sostenga le spese e siano a lui intestati

**BONUS 110%**

bonifici e fatture;

- convivente more uxorio (circolare 7/E/2017), per le spese sostenute a partire al 1° gennaio 2016;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- futuro acquirente: in questo caso, devono sussistere le seguenti condizioni:

- 1) che sia stato stipulato un regolare compromesso di vendita dell'unità immobiliare;
- 2) che tale atto sia stato registrato presso l'Ufficio del Registro competente.

**Trasferimento dell'immobile**

Se l'immobile sul quale è stato eseguito l'intervento di recupero edilizio è venduto prima che sia trascorso l'intero periodo per fruire dell'agevolazione, il diritto alla detrazione delle quote non utilizzate è trasferito, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente dell'unità immobiliare (se persona fisica).

In sostanza, in caso di trasferimento per atto tra vivi, il venditore ha la possibilità di scegliere se continuare a usufruire delle detrazioni non ancora utilizzate o trasferire il diritto all'acquirente dell'immobile. Tuttavia, in assenza di specifiche indicazioni nell'atto di compravendita, il beneficio viene automaticamente trasferito all'acquirente dell'immobile.

Qualora il venditore decida di non cedere la detrazione è necessario che vi sia una scrittura privata tra le parti, che dovrà poi essere autenticata dal notaio o da un pubblico ufficiale (circolare 7/E/2017). Tali disposizioni sono applicabili anche in caso di donazione e di permuta.

Il contribuente che esegue in proprio i lavori ha diritto alla detrazione limitatamente alle spese sostenute per l'acquisto dei materiali utilizzati. Se poi chi esegue i lavori su un'unità immobiliare tenuta a propria disposizione è un imprenditore edile, la detrazione spetta sulle spese sostenute relativamente ai materiali utilizzati per i suddetti lavori, al personale impiegato e agli interventi realizzati da altre imprese.

**Interventi agevolabili**

Gli interventi per i quali spetta la detrazione sono:

- interventi di manutenzione straordinaria,

per le opere di restauro e risanamento conservativo e per i lavori di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze, elencati alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3, Dpr 380/2001;

• interventi di manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, effettuati su tutte le parti comuni degli edifici residenziali, indicati alle lettere a), b), c) e d) dell'articolo 3, Dpr 380/2001. La detrazione spetterà a ogni condomino in base alla quota millesimale;

• interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza. Anche se detti lavori non rientrano nelle categorie indicate nell'articolo 3, Dpr 380/2001, la detrazione delle spese sostenute per questi interventi è stata introdotta dal DL 201/2011;

• interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune;

• lavori finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi a oggetto ascensori e montacarichi;

• interventi per la realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia idoneo a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap gravi, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 104 del 1992;

• interventi di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte a evitare gli infortuni domestici (per esempio, installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti; installazione di corrimani e montaggio di vetri anti-infortunio);

• interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi;

• interventi relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica. Per questi particolari interventi sono state poi introdotte delle più alte detrazioni (si veda i paragrafi seguenti);

• interventi finalizzati al conseguimento di risparmi energetici, alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico,



## BONUS 110%

all'adozione di misure di sicurezza statica e antisismica degli edifici, all'esecuzione di opere interne.

### Gli adempimenti

Gli adempimenti previsti per richiedere la detrazione sulle spese di ristrutturazione sono stati semplificati e ridotti. In particolare, con effetto dal 14 maggio 2011, l'articolo 7, comma 2, lettere q) e r) del Dl "Sviluppo" 13 maggio 2011, n. 70 (legge 12 luglio 2011, n. 106) sono stati soppressi l'obbligo dell'invio, con raccomandata, della comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara e quello di indicare il costo della manodopera, in maniera distinta, nella fattura emessa dall'impresa che esegue i lavori. In luogo dell'invio della comunicazione di inizio lavori al Centro operativo di Pescara, in relazione ai soli interventi iniziati successivamente il 14 maggio 2011, è sufficiente indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e, se i lavori sono effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo e gli altri dati richiesti per il controllo della detrazione.

Sono, inoltre, previsti ulteriori adempimenti al fine di poter beneficiare della detrazione fiscale in commento.

In tutti i casi in cui i decreti legislativi relativi alle condizioni di sicurezza nei cantieri la prevedano, è obbligatoria la notifica, con raccomandata A.R., o le altre modalità individuate dalla Regione, preliminare alla Azienda Sanitaria Locale competente per territorio, di una comunicazione contenente le seguenti informazioni:

- generalità del committente dei lavori e ubicazione degli stessi;
- natura dell'intervento da realizzare;
- dati identificativi dell'impresa esecutrice dei lavori;
- data di inizio dei lavori.

### Comunicazione all'Enea

La legge di Bilancio 2018 ha introdotto, inoltre, un nuovo adempimento, dal 1° gennaio 2018 (data di entrata in vigore della legge 205/2017).

Di conseguenza, la nuova comunicazione all'Enea deve essere trasmessa in relazione agli

interventi ultimati a decorrere dal 1° gennaio 2018. Infatti, è richiesto che vengano trasmessi telematicamente all'Enea tutti i dati relativi agli interventi di ristrutturazione edilizia, affinché l'Ente possa monitorare e valutare il risparmio energetico conseguito. Con la guida pubblicata dall'Enea il 21 novembre 2018 è stato possibile definire meglio i confini della nuova comunicazione. In particolare, è stato precisato che l'adempimento è richiesto unicamente qualora dai lavori consegue una riqualificazione energetica e non anche per le altre spese che danno diritto alla detrazione del 50%. Gli interventi per i quali è obbligatoria la comunicazione sono qui di seguito riepilogati:

- gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio per i quali è possibile beneficiare della detrazione Irpef di cui all'articolo 16 bis del Tuir (articolo 16 comma 1 del Dl 63/2013);
- gli interventi antisismici relativi a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive ubicati in zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) che, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, consentono di beneficiare della detrazione Irpef/Ires del 50%, fino a un ammontare massimo delle spese di 96.000,00 euro per unità immobiliare, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo (articolo 16 comma 1 bis e 1 ter del Dl 63/2013);
- gli interventi antisismici relativi a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive ubicati in zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) che, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, consentono di beneficiare delle detrazioni Irpef/Ires "potenziate" del 70% o dell'80%, a seconda che determinino il passaggio a una classe di rischio inferiore o a due classi di rischio inferiori (articolo 16 comma 1 quater del Dl 63/2013);
- gli interventi antisismici realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali ubicati in zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) che, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, consentono di beneficiare delle detrazioni Irpef/Ires "potenziate" del 75% o dell'85%, a seconda che determinino il passaggio a una classe di rischio inferiore o a due classi di rischio inferiori (articolo 16 comma 1 quinquies del Dl 63/2013);
- l'acquisto dell'unità immobiliare compresa in edifici interamente demoliti e ricostruiti



## BONUS 110%

dalle imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare nelle zone a rischio sismico 1, che consente di beneficiare delle detrazioni dall'imposta del 75% o dell'85%, a seconda che dagli interventi il rischio sismico sia stato ridotto di una o di due classi (articolo 16 comma 1 septies del Dl 63/2013);

- l'acquisto di grandi elettrodomestici di classe energetica non inferiore ad A+ (A per i forni) che, in quanto collegati a interventi di recupero edilizio, consentono di beneficiare della detrazione Irpef del 50% (c.d. "bonus mobili"), nel limite massimo di spesa di 10.000,00 euro (per l'acquisto di soli mobili la comunicazione all'Enea non deve essere inviata).

La comunicazione all'Enea deve essere trasmessa dal contribuente che intende avvalersi della detrazione fiscale. In alternativa, la comunicazione può essere trasmessa in qualità di intermediario (tecnico, amministratore ecc., che compila la dichiarazione per conto di un cliente, di un assistito, di un condominio o di una società).

Analogamente a quanto previsto per le detrazioni derivanti dagli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, la trasmissione dei dati all'Enea deve avvenire:

- entro 90 giorni dalla fine dei lavori;
- di regola, in via telematica, attraverso il sito Internet [www.acs.enea.it](http://www.acs.enea.it), ai sensi dell'articolo 4 del Dm 19 febbraio 2007.

Per trasmettere i dati occorre accedere al sito dedicato e autenticarsi inserendo il proprio indirizzo email e la password.

Il comma 2 bis dell'articolo 16 del Dl 63/2013 non stabilisce quali siano le sanzioni applicabili in caso di omessa presentazione della comunicazione all'Enea.

Potrebbero, tuttavia, profilarsi due ipotesi:

- sono applicabili le disposizioni previste per la detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica, stante il testo normativo secondo cui il nuovo adempimento avviene "in analogia a quanto già previsto in materia di detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici". Di conseguenza, l'omessa trasmissio-

ne della comunicazione all'Enea sarebbe una causa di decadenza dal diritto di beneficiare dell'agevolazione, sanabile mediante l'istituto della c.d. "remissione in bonis" di cui all'art. 2 comma 1, Dl 16/2012;

- è applicabile la sanzione amministrativa di cui all'articolo 11 comma 1 del Dlgs 18 dicembre 1997 n. 471, prevista per l'omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria, che può variare da 250,00 a 2.000,00 euro.

### I pagamenti

I pagamenti delle spese sostenute per gli interventi devono essere effettuati con bonifico bancario o postale da cui risultino:

- causale del versamento, con riferimento all'articolo 16 bis del Tuir (Guida agenzia delle Entrate Ristrutturazioni edilizie: le agevolazioni fiscali);
- codice fiscale del soggetto che paga;
- codice fiscale o numero di partita Iva del beneficiario del pagamento.

Le altre spese che non è possibile pagare con bonifico (per esempio, oneri di urbanizzazione, diritti pagati per concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori, ritenute fiscali sugli onorari dei professionisti, imposte di bollo), possono essere pagate con altre modalità.

Quando vi sono più soggetti che sostengono la spesa e tutti intendono fruire della detrazione, il bonifico deve riportare il numero di codice fiscale delle persone interessate al beneficio fiscale.

Per gli interventi realizzati sulle parti comuni condominiali, oltre al codice fiscale del condominio è necessario indicare quello dell'amministratore o di altro condomino che effettua il pagamento.

Al fine di monitorare il settore edile per ridurre le mancate o incomplete fatturazioni, l'articolo 25, Dl 78/2010, convertito con modificazioni con la legge 122/2010, ha introdotto l'obbligo dal 1° luglio 2010, per banche e Poste Italiane SpA, di applicare una ritenuta d'acconto (ora dell'8%) sui pagamenti effettuati con bonifici relativi a lavori di ristrutturazione edilizia e di risparmio energetico.

## BONUS 110%

Con effetto dal 6 luglio 2011, l'articolo 23, comma 8, del DL 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, ha disposto la riduzione dal 10% al 4% della suddetta ritenuta d'acconto.

Di conseguenza, le banche e Poste Italiane SpA che all'atto dell'accreditamento dei pagamenti operano le ritenute, saranno tenute a versarle il 16 del mese successivo mediante modello F24, utilizzando il codice tributo 1039, appositamente istituito dalla risoluzione 30 giugno 2010, n. 65/E.

Gli stessi intermediari dovranno poi rilasciare al beneficiario del bonifico, entro il 28 febbraio dell'anno successivo, la relativa certificazione delle ritenute subite e saranno inoltre chiamati a inserire tali dati nel modello 770.

L'articolo 1, comma 657 della legge di Stabilità 2015 ha incrementato, a partire dal 1° gennaio 2015, la citata ritenuta che banche e Poste Italiane sono tenute a effettuare sui bonifici effettuati dai soggetti che intendono usufruire delle agevolazioni fiscali per recupero del patrimonio edilizio e/o per riqualificazione energetica dal 4% all'8%.

### Decadenza dall'agevolazione

La detrazione non è riconosciuta e l'importo eventualmente fruito viene recuperato dagli uffici, quando:

- non è stata inviata al Centro Operativo di Pescara la comunicazione prima dell'inizio dei lavori (non più dovuta dal 14 maggio 2011);
- non è stata effettuata la comunicazione preventiva all'Asl competente, se obbligatoria;
- non è stato indicato in maniera distinta il costo della manodopera in fattura (per interventi eseguiti fino al 14 maggio 2011);
- il pagamento non è stato eseguito tramite bonifico bancario o postale oppure non contenga le informazioni richieste ai fini della detrazione. In questo caso, però, per non perdere la detrazione è sufficiente farsi rilasciare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui il beneficiario delle somme attesti l'avvenuto pagamento e che tale versamento sia stato incluso nella contabilità di impresa (Risoluzione n. 43/E/2016);
- non sono esibite le fatture o le ricevute che

dimostrano le spese effettuate;

- non è esibita la ricevuta del bonifico o questa è intestata a persona diversa da quella che richiede la detrazione;
- le opere edilizie eseguite non rispettano le norme urbanistiche ed edilizie comunali;
- sono state violate le norme sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e quelle relative agli obblighi contributivi. Per queste violazioni il contribuente non decade dal diritto all'agevolazione se è in possesso della dichiarazione di osservanza delle suddette disposizioni resa dalla ditta esecutrice dei lavori (ai sensi del Dpr 28 dicembre 2000, n. 445).

### Il Sismabonus

Originariamente per gli interventi di riduzione del rischio sismico degli immobili non erano previste particolari agevolazioni fiscali, in quanto le relative spese erano ricomprese negli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 16 bis del testo unico delle imposte sui redditi.

Successivamente, considerando anche gli eventi sismici che hanno interessato il nostro Paese, sono state introdotte specifiche misure agevolative, modificate ora dall'articolo 8 del decreto Crescita, le quali offrono delle maggiori detrazioni, richiedendo però il soddisfacimento di alcuni requisiti più stringenti rispetto alla detrazione classica prevista dall'articolo 16 bis del Tuir e dal primo comma dell'articolo 16 del DL 63/2013, che è tutt'ora fruibile in assenza delle condizioni imposte per il Sisma bonus. Infatti, come precisato nella risoluzione 147/E del 29 novembre 2017 è confermata la facoltà per i contribuenti di avvalersi dell'agevolazione prevista dall'articolo 16 bis, comma 1, lettera i) del Tuir (per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio), fruendo della detrazione del 50% della spesa da ripartire in 10 rate di pari importo.

In particolare, l'articolo 16 bis comma 1 lettera i) del Tuir estende la detrazione del 50% nel limite massimo complessivo di spesa pari a 96.000,00 euro alle spese sostenute per gli interventi relativi «all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la

## BONUS 110%

sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione». Per questi lavori è applicabile la disciplina per le ristrutturazioni edilizie.

I commi da 1 bis a 1 septies dell'articolo 16 del DL 63/2013, invece, disciplinano il c.d. Sisma bonus, ossia le maggiori detrazioni per specifici interventi sismici; si ricorda, però, che la legge di Bilancio 2017 ha disposto con l'articolo 1, comma 3 che «Le detrazioni di cui all'articolo 16, commi 1 bis, 1 ter, 1 quater, 1 quinquies e 1 sexies, del DL 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, come modificato dal comma 2 del presente articolo, non sono cumulabili con agevolazioni già spettanti per le medesime finalità sulla base di norme speciali per interventi in aree colpite da eventi sismici». Pertanto, non è possibile cumulare le detrazioni con altre misure agevolative aventi le stesse finalità, come per esempio l'erogazione di contributi pubblici.

Ambito soggettivo e immobili

La detrazione può essere usufruita sia dai soggetti passivi Irpef sia dai soggetti passivi Ires che sostengono le spese per gli interventi agevolabili, a condizione che possiedano o detengano l'immobile in base a un titolo idoneo e che le spese siano rimaste a loro carico.

In particolare, la detrazione spetta a tutti i contribuenti, anche non residenti in Italia, che sostengono le spese e che sono proprietari dell'immobile o titolari di diritti reali/personali di godimento sugli immobili oggetto degli interventi. Pertanto, l'agevolazione è fruibile da:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- locatari o comodatari;
- soci di cooperative divise e indivise;
- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o i beni merce;
- soggetti indicati nell'articolo 5 del Tuir, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali;
- i soggetti passivi Ires.

• Inoltre, possono fruire della detrazione, purché sostengano le spese e siano intestatari di bonifici e fatture:

- il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado);
- il coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- il componente dell'unione civile (la legge 76/2016, per garantire la tutela dei diritti derivanti dalle unioni civili tra persone dello stesso sesso, equipara al vincolo giuridico derivante dal matrimonio quello prodotto dalle unioni civili);
- il convivente more uxorio, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato, per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2016. In questi casi, ferme restando le altre condizioni, la detrazione spetta anche se le abilitazioni comunali sono intestate al proprietario dell'immobile;
- Per effetto della legge di Bilancio 2018, il Sisma bonus è concesso anche:
- agli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati;
- agli enti che hanno le stesse finalità sociali dei predetti istituti; questi enti devono essere stati costituiti ed essere già operanti alla data del 31 dicembre 2013 nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing". Le detrazioni spettano per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà, o gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica;
- alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

Gli interventi agevolabili sono quelli effettuati su costruzioni adibite ad abitazione e, quindi, anche le seconde case possono beneficiare del bonus e quelle adibite ad attività produttive; quest'ultime, secondo la circolare 29/E/2013, sono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

Sono agevolabili anche le spese relative a interventi antisismici eseguiti su immobili residenziali e su quelli a destinazione produttiva posseduti da società e non utilizzati direttamente, ma

## BONUS 110%

destinati alla locazione (risoluzione 22/E/2018).

**Interventi agevolabili**

Prima di analizzare le singole previsioni normative, va ricordato che, a differenza delle altre agevolazioni, il Sisma bonus può essere fruito relativamente alle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021.

**PRECISAZIONE**

*La legge di Bilancio 2021 (articolo 1 comma 68), introducendo all'articolo 16 comma 1 bis DI 63/2013 le parole «ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio», consentirebbe di accedere alla detrazione (in alternativa alla condizione secondo cui le procedure autorizzatorie dovessero essere state attivate dal 1° gennaio 2017) anche qualora vi sia stato il rilascio del titolo edilizio, quindi di un atto "finale", per il quale è possibile individuare con esattezza la data in modo da poter verificare correttamente se la stessa ricade o meno nell'intervallo temporale per l'accesso all'agevolazione. Detta precisazione, infatti, consentirebbe l'accesso all'agevolazione anche al soggetto, altrimenti escluso, che avesse presentato la richiesta di autorizzazione all'esecuzione di interventi antisismici su un immobile in data antecedente al 2017, in quanto già la sola presentazione della richiesta era considerata inizio delle "procedure autorizzatorie", e quindi antecedente alla data di entrata in vigore della disposizione.*

La prima detrazione, disciplinata dal comma 1 bis dell'articolo 16 del DI 63/2013 prevede per gli interventi antisismici di cui all'articolo 16 bis, comma 1, lettera i), del Tuir realizzati su costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, fino a un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione, se non si differenzia nell'ammontare da quella prevista per le ristrutturazioni edilizie, deve essere ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi (e non in 10 rate annuali).

La detrazione è riservata agli edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'Opcm 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale 105 dell'8 maggio 2003. Inoltre, la

norma richiede che le procedure autorizzatorie dei lavori siano iniziate dopo il 1° gennaio 2017 (data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2017, la quale aveva introdotto queste particolari detrazioni).

Possono beneficiare della detrazione anche coloro che sostengono le spese degli interventi antisismici per edifici ubicati nella zona sismica 3 della citata ordinanza (comma 1 ter, articolo 16 del DI 63/2013).

Viene confermata la disposizione secondo cui qualora gli interventi durino più anni (prosecuzione dei lavori), il limite di spesa deve tener conto delle spese sostenute nell'intero arco temporale, senza la possibilità di scindere i vari anni. In altri termini, il limite di euro 96.000 è unico per l'intera ristrutturazione, se gli specifici interventi consistono nella mera prosecuzione dei lavori svolti nell'anno precedente.

Il comma 1 quater del citato articolo 16 prevede, poi, una detrazione potenziata nell'ipotesi in cui dagli interventi consegua una riduzione del rischio sismico. Infatti, la misura agevolativa è maggiorata al:

- 70% nel caso di passaggio a una classe di rischio inferiore;
- 80% nel caso di passaggio a due classi di rischio inferiori.

La norma demandava a un decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti l'individuazione delle linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati. A tale fine è stato emanato il Dm 28 febbraio 2017, n. 58, successivamente modificato dal Dm del 7 marzo 2017, n. 65. In particolare, l'allegato A del decreto stabilisce le linee guida per la classificazione del rischio sismico, mentre l'articolo 3 definisce le modalità della relativa attestazione.

Quest'ultima disposizione stabilisce che l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico debba essere asseverata dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive compe-

## BONUS 110%

tenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza. Infatti, il progettista dell'intervento strutturale, a integrazione di quanto già previsto dal Dpr 380 del 2001 e dal Dm 14 gennaio 2008, assevera, secondo i contenuti delle allegate linee guida, la classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato (l'asseverazione deve essere effettuata secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto in commento). Il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico, contenente l'asseverazione, è allegato alla segnalazione certificata di inizio attività da presentare allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del Dpr 380/2001. Il direttore dei lavori e il collaudatore statico, ove nominato per legge, all'atto dell'ultimazione dei lavori strutturali e del collaudo, attestano, per quanto di rispettiva competenza, la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato, come asseverato dal progettista.

L'asseverazione del progettista e le attestazioni del direttore dei lavori e del collaudatore sono depositate presso lo sportello unico e consegnate in copia al committente, per l'ottenimento dei benefici fiscali di cui all'articolo 16, comma 1 quater, del DL 63 del 2013.

Gli interventi che consentono il conseguimento di una riduzione del rischio sismico prevedono un'ulteriore maggiorazione del Sisma bonus qualora siano realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali. In questa ipotesi, la detrazione è pari al:

- 75% nel caso di passaggio a una classe di rischio inferiore;
- 85% nel caso di passaggio a due classi di rischio inferiori.

Inoltre, il limite di spesa di euro 96.000 è moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

Nota bene

A decorrere dal 1° gennaio 2017, tra le spese detraibili per la realizzazione degli interventi rientrano anche le spese effettuate per la classificazione e verifica sismica degli immobili.

### Cessione del credito

Per i soggetti destinatari delle detrazioni del

75% e dell'85%, anche non incapienti, è concessa la facoltà di cedere la detrazione, sotto forma di un credito d'imposta di pari importo, ai fornitori che hanno effettuato i lavori o a soggetti diversi, a eccezione degli istituti di credito e degli intermediari finanziari.

I soggetti destinatari del credito sono stati meglio delineati dall'agenzia delle Entrate in successivi documenti di prassi; in particolare, con la circolare 17/E/2018 è stato precisato che la detrazione può essere ceduta unicamente una volta, sia dal contribuente che ha sostenuto la spesa che dal successivo cedente. In merito, invece, agli "altri soggetti privati" a cui è possibile cedere il credito, l'Amministrazione ha chiarito che la cessione originaria e quella successiva devono comunque avvenire a favore di soggetti che sono collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione, tra cui:

- i fornitori;
- gli altri condòmini;
- le società appartenenti allo stesso gruppo;
- i consorziati o retisti di cui fa parte il soggetto che ha eseguito i lavori;
- i sub-appaltatori;
- i soggetti che hanno fornito i materiali necessari per gli interventi;
- i soggetti che hanno eseguito lavori che non danno diritto a detrazioni cedibili, sempreché questi rientrino nel medesimo contratto di appalto da cui originano le agevolazioni fiscali;
- i soci lavoratori di un'impresa edile sub-appaltatrice dei lavori (risposta AdE 109/E/2019).

### Acquisto di case antisismiche

La Manovra correttiva 2017 (DL 50/2017) ha introdotto il comma 1 septies all'articolo 16 del DL 63/2013 prevedendo una nuova detrazione per coloro che eseguono lavori sui propri immobili riducendo il rischio sismico. In particolare, la norma prevede una detrazione per gli interventi di cui al comma 1 quater del citato articolo 16 che siano:

- realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006;
- eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro



## BONUS 110%

diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

L'agevolazione è concessa agli acquirenti delle unità immobiliari nella misura:

- del 75% se dalla ristrutturazione consegue la riduzione a una classe di rischio sismico inferiore;
- dell'85% se la riduzione del rischio sismico è di due classi.

Il beneficio deve essere calcolato sul prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e, comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare.

La detrazione deve essere ripartita in 5 rate annuali di pari importo. I soggetti beneficiari di cui al periodo precedente possono optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione a istituti di credito e intermediari finanziari.

Oltre alla ristrutturazione danno diritto all'agevolazione anche i lavori che prevedono la demolizione e la ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare.

Va precisato, però, che gli interventi consistenti nella demolizione e ricostruzione di edifici adibiti ad abitazioni private o ad attività produttive sono ammessi alle maggiori detrazioni previste per gli interventi antisismici, qualora concretizzino un intervento di ristrutturazione edilizia e non un intervento di nuova costruzione, e se rispettano tutte le condizioni previste dalla norma agevolativa (articolo 16 del DL 63/2013). Per avere la detrazione è necessario, pertanto, che dal titolo amministrativo che autorizza i lavori risulti che l'opera consista in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione (risoluzione 34/E del 27 aprile 2018).

### Le zone per il bonus facciate

#### ZONA A

Comprende le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi.

#### ZONA B

Include le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A. In particolare, si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5% (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore a 1,5 mc/mq.

#### Bonus mobili

*La disciplina relativa al c.d. "bonus mobili ed elettrodomestici" previsto dal comma 2 dell'articolo 16 del DL 63/2013, consente di poter usufruire di una detrazione del 50% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica nuovi (individuabili all'allegato 1B del Dlg 25 luglio 2005, n. 151), finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Pertanto, detta agevolazione interessa soltanto i soggetti che possono beneficiare della detrazione Irpef per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio, di cui all'articolo 16 bis del Tuir.*

*In linea generale, deve ritenersi che non si possa usufruire del "bonus mobili" se non ricorrono le condizioni per poter beneficiare della detrazione relativa agli interventi edilizi.*

*Tale detrazione è da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro.*

*La legge di Bilancio 2020 (comma 175, legge 160/2019), aveva già prorogato l'agevolazione per tutto il 2020, a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati dal 1° gennaio 2019. Ora, con la nuova disposizione in*

## BONUS 110%

*commento, detta misura è valida per gli acquisti effettuati fino al 31 dicembre 2021, in relazione a interventi iniziati dal 1° gennaio 2020 ed è elevata a 16.000 euro l'importo massimo della spesa su cui calcolare il beneficio fiscale.*

*In altre parole, la detrazione nella misura del 50% è calcolata su un importo massimo di spesa di:*

- 10.000 euro fino al 31 dicembre 2020;
- 16.000 euro dal 1° gennaio 2021, indipendentemente dall'ammontare delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

*L'articolo 8 del decreto Crescita interviene proprio su questa disposizione estendendo la detrazione anche agli immobili ubicati nelle zone sismiche 2 e 3. Infatti, come si legge nella relazione illustrativa «la modifica persegue la finalità di estendere, nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico nelle zone 2 e 3, la spettanza delle agevolazioni previste nel comma 1 septies del Dl 63 del 2013 e consistenti nel diritto alla detrazione del 75 per cento (a fronte della riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a una classe di rischio inferiore) o dell'85 per cento (a fronte della riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a due classi di rischio inferiore) del prezzo di acquisto dell'unità immobiliare, calcolato su un ammontare massimo di spesa non superiore a 96.000 euro, venduta da imprese di ricostruzione o ristrutturazione immobiliare che abbiano demolito o ricostruito, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica, l'immobile oggetto di successiva alienazione».*

### Il Bonus facciate

Il comma 219 della legge di Bilancio 2020 ha introdotto il c.d. bonus facciate, che prevede una detrazione per i rifacimenti delle facciate degli immobili. In particolare, per le spese documentate, sostenute nell'anno 2020 e, ora anche 2021, senza un limite massimo di spesa relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del Dm Lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 90 per cento.

Nell'ipotesi in cui i lavori di rifacimento della facciata, ove non siano di sola pulitura o tinteggiatura

esterna, riguardino interventi influenti dal punto di vista termico o interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, gli interventi devono soddisfare i requisiti di cui al economico 26 giugno 2015 e, con riguardo ai valori di trasmittanza termica, i requisiti di cui alla tabella 2 dell'allegato B al Dm Sviluppo economico 11 marzo 2008. In tali ipotesi, ai fini delle verifiche e dei controlli si applicano i commi 3 bis e 3 ter dell'articolo 14 del Dl 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Possono usufruire della detrazione tutti i contribuenti residenti e non residenti, anche se titolari di reddito d'impresa, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati e che possiedono a qualsiasi titolo l'immobile oggetto di intervento. La detrazione non può essere utilizzata da chi possiede esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o a imposta sostitutiva.

Sono inoltre ammessi a fruire della detrazione, purché sostengano le spese per la realizzazione degli interventi, anche:

- i familiari conviventi con il possessore o detentore dell'immobile (coniuge, componente dell'unione civile, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado);
- i conviventi di fatto, ai sensi della legge 76/2016.

Per questi contribuenti la detrazione spetta a condizione che:

- la convivenza sussista alla data di inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, se antecedente all'avvio dei lavori;
- le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza.

Sono ammessi al beneficio di cui ai commi da 219 a 224 esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi. Beneficiano della detrazione anche i lavori sulle grondaie e i pluviali, su parapetti e cornici. Sono comprese nella nuova



## BONUS 110%

agevolazione fiscale anche le spese correlate: dall'installazione dei ponteggi allo smaltimento dei materiali, dall'Iva all'imposta di bollo, dai diritti pagati per la richiesta di titoli abitativi edilizi alla tassa per l'occupazione del suolo pubblico.

La detrazione è ripartita in dieci quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e nei nove successivi, fino a concorrenza dell'imposta lorda. L'importo che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun periodo d'imposta non può essere utilizzato in diminuzione dell'imposta dei periodi successivi o chiesto a rimborso.

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, al posto della detrazione è possibile scegliere di ottenere uno sconto di pari importo, su quanto pagare al fornitore fino al limite della spesa da sostenere, che recupera l'importo sottoforma di credito d'imposta cedibile a sua volta anche a intermediari finanziari o istituti di credito.

In alternativa, è possibile scegliere di "trasformare" la detrazione in credito d'imposta e cederlo direttamente ad altri soggetti, comprese banche e intermediari finanziari. La cessione deve essere fatta in via telematica tramite le procedure definite dall'agenzia delle Entrate. L'opzione della cessione può essere effettuata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori.

Se viene accertata la non spettanza, anche parziale, della detrazione in capo al contribuente, il recupero del relativo importo sarà maggiorato di interessi e sanzione. Se, invece, viene accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito da parte del fornitore (o di chi lo ha ottenuto), il recupero del relativo importo avverrà nei suoi confronti, maggiorato di interessi e sanzione.

### Il Bonus verde

Ancora un anno per l'agevolazione fiscale sul verde di giardini, balconi, terrazzi, fioriere, piante e pozzi, che era già stata estesa all'anno 2020 dal decreto Milleproroghe (il DL 162/2019 all'articolo 10, comma 1, ha previsto, infatti la proroga di un anno dell'agevolazione fiscale che è stata introdotta dalla legge di Bilancio 2018): il "bonus verde" sarà valido anche per le spese sostenute nel 2021.

Il bonus consiste in una detrazione Irpef del 36% della spesa sostenuta per:

la «sistemazione a verde» di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;

la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

Hanno diritto all'agevolazione i contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi e che hanno sostenuto le relative spese.

L'agevolazione – che può riguardare anche le parti comuni condominiali – va suddivisa in dieci quote annuali di pari importo e va calcolata su un importo massimo di cinquemila euro per unità immobiliare, comprese le eventuali spese di progettazione e manutenzione. In pratica, significa che la detrazione massima è pari a 1.800 euro, divisi in dichiarazione dei redditi in dieci rate da 180 euro ciascuna.

Nel caso di spese sostenute dal condominio, ogni unità immobiliare residenziale può agevolare fino a cinquemila euro di spesa (eventuali negozi o uffici al pianterreno sono invece esclusi, al pari delle aree verdi di edifici non residenziali). Un singolo proprietario di casa, inoltre, potrebbe "replicare" il bonus: una quota sul giardino condominiale e un'altra, per esempio, sul giardino pensile di proprietà esclusiva.

### Lavori verdi agevolati

Sono detraibili le opere di natura straordinaria che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o all'area interessata. Per esempio, è detraibile la spesa per trasformare un cortile in giardino. Oppure la risistemazione integrale di un giardino con nuove aiuole, vialetti e recinzioni. Oppure ancora la realizzazione di fioriere fisse e l'allestimento di verde permanente di balconi e terrazzi, purché riferiti sempre a un intervento innovativo.

Se compresa in un intervento globale, può beneficiare dello sconto anche la fornitura di piante e arbusti, anche in vasi mobili (vasi che non sono agevolati se acquistati singolarmente). Non è detraibile la "manutenzione ordinaria an-

## BONUS 110%

nuale" dei giardini, così come i lavori eseguiti in economia dal proprietario (cioè acquistando i materiali).

Sono ammessi al bonus anche gli interventi mirati al mantenimento del buono stato vegetativo e alla difesa fitosanitaria di alberi secolari o di esemplari arborei di notevole pregio paesaggistico, naturalistico, monumentale, storico e culturale.

### Spese e sistemi di pagamento

In condominio, il bonus spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile, a condizione che tale quota sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi. Detto diversamente: per le spese pagate dall'amministratore ai fornitori nel 2021, i morosi avranno tempo di rimettersi in pari fino al 31 ottobre 2022 (termine di invio del modello Redditi) per non perdere la detrazione.

Per ottenere il bonus è necessario che le spese siano sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono - ammessi quindi anche gli inquilini e i comodatari - l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi, e che siano documentate ed effettuate con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni (per esempio, bonifico bancario o postale).

### Bonus idrico 2021

Il bonus idrico 2021 o bonus rubinetti è un nuovo contributo economico che intende premiare le famiglie che, dal prossimo anno, provvederanno alla riqualificazione energetica dei servizi igienici domestici della propria casa, sostituendo i vecchi con nuovi rubinetti, vasi sanitari o

docce che apportano un maggiore risparmio di acqua, su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari.

La commissione Ambiente alla Camera finanzierebbe il nuovo bonus bagno e riqualificazione idrica 2021 con un fondo da 20 milioni di euro che erogherà, fino a esaurimento risorse, un contributo economico fino a 1.000 euro, tetto massimo di spesa riconosciuto.

### Come funziona e cosa comprende

Il nuovo contributo non va confuso con il bonus ristrutturazioni 2021 o l'Ecobonus che implicano maggiori procedure e altri interventi, perché questo bonus idrico vale solo in caso di riqualificazione idrica dei servizi igienici di casa fino a una spesa massima di 1.000 euro. Nel bonus idrico sono ammesse le seguenti spese:

- fornitura e posa di vasi sanitari fino a un volume massimo di scarico pari a 6 litri;
- fornitura e l'installazione di rubinetteria che dovranno essere inferiori ai 6 litri d'acqua al minuto;
- fornitura e installazione di soffioni della doccia, la cui potenza massima è fino a 9 litri d'acqua al minuto.
- Rientrano nel massimale di spesa anche le opere idrauliche e murarie collegate e gli oneri di smontaggio e dismissione dei sistemi preesistenti.

### A chi spetta e come richiederlo

Sarà cura del ministero dell'Ambiente definire, con un apposito decreto attuativo entro 60 giorni, i requisiti per accedere al bonus e le modalità per presentare la domanda, nonché i termini per l'ottenimento e l'erogazione del beneficio, ai fini del rispetto del limite di spesa.

BONUS 110%

# Superbonus/1 - Il risparmio energetico non è sempre green

Luca Rollino

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Quotidiano del Condominio", 19 gennaio 2021

Gli interventi trainanti di tipo impiantistico, grazie ai quali si ha accesso al 110%, si possono individuare come interventi trainanti di tipo impiantistico generali e attivabili solo in particolari contesti. In tutti i casi, l'obiettivo finale resta il duplice salto di classe energetica. Ma può essere assai diverso l'impatto ambientale delle diverse soluzioni tecnologiche previste.

## **Caldia a condensazione**

Tra le soluzioni trainanti di tipo generale si deve evidenziare come la caldaia a condensazione (sistema basato sulla combustione) non sfrutta energia primaria rinnovabile ed è causa di emissioni di anidride carbonica in ambiente.

Si tratta di una tecnologia migliore rispetto ai generatori di tipo tradizionale ma che comunque non è neutra se si valuta usando come parametro la qualità dell'aria esterna. Inoltre, poiché la classificazione degli edifici viene fatta sulla base del connesso fabbisogno di energia primaria rinnovabile, la caldaia a condensazione si rivela poco adatta a supportare un duplice incremento di classe energetica.

## **Microgenerazione**

Analogamente, la microcogenerazione è una soluzione che utilizza nuovamente la combustione per la produzione congiunta di energia termica ed energia elettrica. Proprio grazie alla doppia produzione, risulta maggiormente efficace a garantire un doppio salto di classe energetica, ma, nuovamente, genera emis-

sioni di anidride carbonica ed ossidi di azoto nell'aria.

## **I sistemi ibridi**

Un ragionamento molto simile si può fare per i sistemi ibridi, basati sull'uso contemporaneo di una caldaia e di una pompa di calore. In questo caso, la pompa di calore verrebbe usata per garantire la copertura del fabbisogno energetico di base, e si ricorrerebbe alla caldaia (e quindi alla combustione) solo in occasione di condizioni climatiche avverse.

Si tratta quindi di un generatore meno impattante dal punto di vista emissivo, e può garantire, se opportunamente scelto, anche la fase di raffrescamento estivo. Sfruttando in larga parte l'energia elettrica per il proprio funzionamento, può facilmente impiegare quanto prodotto da eventuali pannelli fotovoltaici, moltiplicando quindi l'efficacia nel garantire il duplice salto di classe energetica.

## **Pompe di calore**

Infine, le pompe di calore (ad assorbimento o a compressione di gas) rappresentano forse la soluzione più adatta per incidere sul miglioramento nella classificazione energetica dell'edificio. Le meno impattanti dal punto di vista emissivo sono quelle a compressione di gas, totalmente elettriche, anche se potenzialmente rumorose.

Le pompe di calore ad assorbimento sono invece silenziose e poco impattanti se sfruttano energia termica di una rete di teleriscal-

## BONUS 110%

damento o non diversamente impiegabile (si pensi, ad esempio, agli scarti termici dei processi industriali). Sono invece causa di emissioni (anche se contenute) nel caso di generazione interna del fluido termico necessario al loro funzionamento: sfruttano, nuovamente, la combustione come fenomeno "d'innesco". Il sistema più sostenibile è rappresentato dai pannelli solari termici che, però, ben si adattano per quegli edifici molto performanti e collocati in zone con un clima temperato anche in inverno (come, ad esempio, lungo le coste del Centro-Sud Italia)

### **Altri interventi**

Esistono poi gli interventi impiantistici trainanti applicabili in casi particolari, ovvero l'al-

laccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente e l'installazione di caldaie a biomassa, entrambi previsti per quei comuni che non siano soggetti a procedura di infrazione europea. La prima soluzione è applicabile nei Comuni montani, mentre la seconda si usa in aree non metanizzate e solo nell'ambito di interventi su edifici unifamiliari o funzionalmente indipendenti. Entrambe sono molto efficaci da un punto di vista di miglioramento della classificazione energetica, ma basano il loro funzionamento sulla combustione, seppur controllata e con basse emissioni.

## LOCAZIONE BREVE

# Affitti brevi, il reddito d'impresa rischia di moltiplicare gli obblighi

Gian Paolo Tosoni,

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 21 gennaio 2021

Il regime fiscale delle locazioni brevi disciplinato dall'articolo 4, commi 2 e 3 del Dl 50/2017 si applica solo in caso di destinazione alla locazione di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo di imposta; negli altri casi l'attività di locazione, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale (commi da 595 a 597 della legge 178/2020).

L'articolo di Dario Deotto e Luigi Lovecchio sul Sole 24 Ore del 16 gennaio ha opportunamente osservato che la qualificazione come attività di impresa sia una presunzione relativa. In effetti l'affermazione secondo cui il possesso e la locazione di cinque o più appartamenti per ciascun periodo di imposta, spostati il contribuente dalla sfera dei redditi fondiari a quella di reddito di impresa è molto forte. La norma richiama espressamente l'articolo 2082 del Codice civile, il quale definisce imprenditore che esercita professionalmente una attività economica organizzata e non sembra che sia tale la locazione stagionale di cinque appartamenti. Confermando le perplessità in ordine ad una classificazione definitiva di questa attività nell'ambito della sfera dell'impresa, esaminiamo in questa sede quali sarebbero le conseguenze.

## Applicazione dell'Iva

Anche se la norma non ne fa cenno, ne consegue l'obbligo della apertura della partita. La conseguenza della apertura della partita Iva richiede la iscrizione nel Registro delle imprese

con le conseguenze derivanti di iscrizione Inps se il proprietario-locatore non ha altra posizione previdenziale. L'attività di locazione è esente da Iva in base all'articolo 10, punto 8, del Dpr 633/1972, ad eccezione del caso in cui il locatore sia il costruttore della abitazione ed opti per la applicazione dell'Iva la cui aliquota è del 10 per cento. Conviene al locatore esercitare l'opzione prevista dall'articolo 36-bis del Dpr 633/1972 per la dispensa dagli adempimenti, che comporta l'esonero dall'obbligo di fatturazione, registrazione (che rimane per gli acquisti) e quindi di dichiarazione, trattandosi di sole operazioni esenti. Per gli affitti riscossi il locatore si limiterà a fare le ricevute nello stesso modo che avrebbe fatto come privato.

## Imposte dirette

La classificazione come attività di impresa ha come conseguenza che il titolare dei diritti reali sugli immobili non può rientrare nei redditi fondiari, tant'è che il comma 595 esclude espressamente la applicazione della cedolare secca; quindi rientra nel reddito di impresa. Questo comporta la tenuta della contabilità semplificata. Il reddito degli immobili abitativi rientra nel primo comma dell'articolo 90 del Tuir essendo la fattispecie relativa a fabbricati abitativi e quindi patrimonio. Il reddito viene determinato ai sensi dell'articolo 90 del Tuir. Quindi per gli immobili locati si assume il canone di locazione risultante dal contratto (criterio di competenza) e possono essere dedotte le spese di

## LOCAZIONE BREVE

manutenzione ordinaria fino al limite del 15% del canone medesimo. Se il risultato è inferiore alla rendita catastale rivalutata del 5%, si dichiara quest'ultima. Non sono deducibili gli altri costi e spese ad eccezione (unica consolazione) degli interessi passivi di finanziamento sostenuti per l'acquisto degli immobili patrimonio (articolo 1, comma 35, legge 244/2007). Non è necessario anzi è inopportuno che i fabbricati diventino beni dell'impresa (articolo 65 del Tuir) perché comunque gli ammortamenti sarebbero non deducibili e genererebbero plusvalenza

in caso di cessione. Quindi non è necessaria alcuna annotazione degli appartamenti destinati alla locazione breve nei registri contabili. Viene abrogata la norma contenuta nel DI 50/2017 che demandava al ministero l'emanazione dei criteri per stabilire quando l'attività di locazione breve sarebbe rientrata nelle attività di impresa, in quanto già assolto. Si ricorda che la locazione superiore a trenta giorni e quindi non breve non comporta la classificazione come attività di impresa anche se i fabbricati affittati sono più di quattro.

## LOCAZIONE BREVE

# Le locazioni brevi e altre novità

Pierpaolo Ceroli, Agnese Menghi,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Edicola Fisco", 18 gennaio 2021

In particolare, si prevede che il regime fiscale delle locazioni brevi, con effetto dal periodo d'imposta relativo al 2021, sia riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta, mentre negli altri casi si configura attività d'impresa. Inoltre, è prevista l'assegnazione di un contributo a fondo perduto, per l'anno 2021 a favore dei locatori di immobili siti nei comuni ad alta tensione abitativa e che siano abitazioni principali del locatario, qualora vi sia una riduzione del canone.

## Locazioni brevi

È ormai noto che l'articolo 4, DL 24 aprile 2017, n. 50, conv. con modif. dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, ha introdotto una specifica disciplina fiscale per le locazioni brevi, fornendo la definizione di tali contratti, stabilendo il regime fiscale da applicare ai relativi canoni (possibilità di applicare un'imposta sostitutiva del 21%) e prevedendo l'attribuzione di compiti di comunicazione dei dati e di sostituzione nel prelievo dell'imposta in capo a determinati intermediari. Con la circolare 12 ottobre 2017, n. 24 sono stati forniti i primi chiarimenti in merito al regime fiscale.

Per locazioni brevi si intendono i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da per-

sone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare. Secondo quanto disposto dall'articolo 4, comma 3, DL 50/2017, tali disposizioni si applicano anche ai corrispettivi lordi derivanti dai contratti di sublocazione e dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi, stipulati alle condizioni di cui al comma 1 del citato articolo. Inoltre, il comma 2 stabilisce che, dall'1.6.2017, ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve, stipulati a partire da tale data, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 3, DLgs 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 21%, in caso di opzione per l'imposta sostitutiva.

La legge di Bilancio 2021 (articolo 1, commi 595-597) impone una nuova condizione in capo al locatore al fine della fruizione della cedolare secca. Viene, infatti, previsto che il regime fiscale agevolato a partire dal periodo d'imposta 2021 è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta.

Negli altri casi, ai fini della tutela dei consumatori e della concorrenza come specificato dalla stessa norma, l'attività di locazione, da chiun-



## LOCAZIONE BREVE

que esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082 del Codice civile.

Le stesse disposizioni si applicano anche per i contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione.

Tenuto presente che la legge di Bilancio 2021 chiarisce da quando l'attività si considera svolta in forma imprenditoriale, viene abrogato il comma 3 bis dell'articolo 4 del DL 50/2017 che prevedeva l'emanazione di uno specifico regolamento, inoltre viene parzialmente superato il chiarimento fornito con la risposta ad interpello n. 278/2020, la quale stabiliva che in assenza del decreto regolatore ai fini dell'imprenditorialità occorre fare riferimento ai principi generali dell'articolo 2082 c.c. e dell'articolo 55 del Tuir, non influendo, quindi, le indicazioni fornite dalle norme regionali.

### Gli altri requisiti

Analizzata la principale novità apportata dalla legge di Bilancio 2021, si sintetizzano gli ulteriori requisiti per la fruizione del regime fiscale agevolato. Per quanto riguarda la tipologia di immobili e di servizi, si precisa che tali nuove regole non si applicano a quelli situati all'estero e a quelli che non hanno finalità abitative; la locazione deve, quindi, riguardare unità immobiliari situate in Italia e appartenenti alle categorie catastali da A1 a A11 (esclusa la A10 Uffici o Studi privati) e le relative pertinenze (box, posti auto, cantine, soffitte ecc.), oppure singole stanze dell'abitazione.

Il contratto può avere ad oggetto, oltre alla messa a disposizione dell'alloggio, la fornitura di biancheria, la pulizia dei locali, e tutti quei servizi strettamente funzionali alle esigenze abitative di breve periodo (ad esempio, collegamenti wifi e aria condizionata). Rimangono invece esclusi dalla evidenziata disciplina i contratti che includono servizi non necessariamente correlati con la finalità residenziale dell'immobile (ad esempio, colazione, somministrazione dei pasti, messa a disposizione di auto a noleggio o guide turistiche). L'agenzia delle Entrate spe-

cifica, inoltre, che non è richiesto un particolare schema contrattuale.

Con la risposta all'interpello del 10 settembre 2019, n. 373 l'Ufficio, oltre a ribadire che per applicare il regime di cui all'articolo 4, DL 50/2017 è necessario che il contratto di locazione sia stipulato tra «persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa», ha anche evidenziato che la cedolare secca è applicabile sia nel caso di contratti stipulati direttamente tra locatore e conduttore, sia nel caso in cui in tali contratti intervengano soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online, che mettono in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

Viceversa, non è applicabile nel caso siano forniti servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con le finalità residenziali dell'immobile (per esempio, fornitura della colazione, somministrazione di pasti, messa a disposizione di auto a noleggio o di guide turistiche o di interpreti, essendo in tale caso richiesto un livello seppur minimo di organizzazione).

### Adempimenti degli intermediari

Gli intermediari sono tenuti ad effettuare specifici adempimenti in relazione ai contratti di locazione breve stipulati a partire dal 1° giugno 2017. In particolare, se intervengono nella stipula dei contratti, devono comunicare i dati ad essi relativi, individuati con il Provvedimento 12 luglio 2017, e conservare gli elementi posti a base delle informazioni comunicate. Qualora, invece, intervengano nel momento dell'incasso o del pagamento del canone di locazione o dei corrispettivi lordi, devono operare una ritenuta nella misura del 21% e conservare i dati dei pagamenti o dei corrispettivi medesimi.

La circolare 24/E/2017 chiarisce che l'incompletezza o errata comunicazione dei dati contrattuali non è sanzionabile se causata dal comportamento del locatore.

Le regole sopra esposte riguardano tutti i soggetti attraverso i quali vengono stipulati contratti di locazione breve, a prescindere dal fatto che siano residenti o abbiano una stabile organizzazione in Italia; non rilevano né la forma

## LOCAZIONE BREVE

giuridica del soggetto che intermedia (forma individuale o associata), né la modalità con cui l'attività è svolta (che può riferirsi ai contratti di locazione stipulati on line ed off line).

Inoltre, gli intermediari immobiliari residenti in Italia, appartenenti al medesimo gruppo degli intermediari non residenti che non hanno nominato un rappresentante fiscale, sono solidalmente responsabili per il pagamento della ritenuta sui canoni e corrispettivi relativi ai contratti di locazione breve (articolo 13 quater, DI 34/2019).

La ritenuta va operata sull'intero importo indicato nel contratto di locazione breve che il conduttore è tenuto a versare al locatore. In ogni caso, la materiale disponibilità delle somme impone all'intermediario di effettuare il prelievo del 21% a titolo di ritenuta da versare all'Era-rio; in caso di pagamento tramite assegno bancario intestato al locatore, l'intermediario, non avendo la materiale disponibilità delle risorse finanziarie, non è quindi tenuto a trattenere la ritenuta, anche se l'assegno è consegnato al locatore per il suo tramite.

### TASSA DI SOGGIORNO

*Per effetto del comma 2 dell'articolo 13 quater del DI 34/2019 i dati risultanti dalle comunicazioni di cui all'articolo 109 del Tuir sono forniti dal Ministero dell'interno, in forma anonima e aggregata per struttura ricettiva, all'agenzia delle Entrate, che li rende disponibili, anche a fini di monitoraggio, ai comuni che hanno istituito l'imposta di soggiorno (o il contributo di soggiorno).*

*Tali dati sono utilizzati dall'Agenzia, unitamente a quelli trasmessi dagli intermediari immobiliari ai fini dell'analisi del rischio relativamente alla correttezza degli adempimenti fiscali.*

*Con il decreto interministeriale 11.11.2020 sono individuate le modalità attuative.*

*Codice identificativo delle strutture ricettive e degli immobili*

L'articolo 13 quater, DI 34/2019 istituisce presso il Ministero delle Politiche agricole alimentari, forestali e del turismo un'apposita banca dati delle strutture ricettive nonché degli immobili destinati alle locazioni brevi presenti nel territo-

rio nazionale. A tale fine, ogni struttura è identificata mediante un codice alfanumerico, di seguito denominato «codice identificativo», da utilizzare in ogni comunicazione inerente all'offerta ed alla promozione dei servizi all'utenza, fermo restando quanto stabilito dalle leggi regionali.

Il comma 597, articolo 1, legge di Bilancio 2021 interviene anche su questo aspetto affidando la funzione di raccolta e di sistemazione delle informazioni inerenti alle strutture ricettive e agli immobili. Inoltre, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano trasmettono al MiBACT i dati inerenti alle strutture ricettive e agli immobili con i relativi codici identificativi regionali, ove adottati. Le modalità attuative della banca dati sono stabilite con decreto ministeriale da adottare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2021.

Il comma 7 dell'articolo 13 quater del DI 34/2019 impone poi l'obbligo di pubblicare il codice identificativo nelle comunicazioni inerenti all'offerta e alla promozione per:

- i soggetti che concedono in locazione breve immobili ad uso abitativo (previsti dalla legge di Bilancio 2021);
- i soggetti titolari delle strutture ricettive;
- i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare e i soggetti che gestiscono portali telematici.

Qualora non dovesse essere riportato il codice, ai sensi del comma 8, si applica la sanzione pecuniaria da 500 euro a 5.000 euro. In caso di reiterazione della violazione, la sanzione è maggiorata del doppio.

### Contributo per la riduzione dei canoni

L'altra novità che interessa il comparto locazioni immobiliari, tralasciando il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del DI 34/2020, è dettata dai commi 381-384, articolo 1, legge 178/2020. Tale norma concede un contributo a fondo perduto per l'anno 2021 a favore del locatore di un immobile adibito a uso abitativo nell'ipotesi in cui si proceda alla riduzione del canone.

Per poter beneficiare del contributo sono previste le seguenti condizioni:

## LOCAZIONE BREVE

- l'immobile deve costituire l'abitazione principale del locatario;
- l'immobile deve essere situato in un comune ad alta tensione abitativa come individuato dal Cipe.

Il contributo riconosciuto al locatore è di un ammontare fino al 50 per cento della riduzione del canone, entro il limite massimo annuo di 1.200 euro per ciascun locatore.

Per poter accedere al contributo, il locatore comunica, in via telematica, all'agenzia delle En-

trate la rinegoziazione del canone di locazione e ogni altra informazione utile ai fini dell'erogazione del contributo.

Tuttavia, occorre attendere un provvedimento dell'Agenzia chiamato a individuare le modalità attuative della disposizione e la percentuale di riduzione del canone di locazione mediante riparto proporzionale in relazione alle domande presentate, anche ai fini del rispetto del limite di spesa previsto dal comma 384 (50 milioni di euro per il 2021).

## TAX CREDIT AFFITTI

# Il tax credit affitti spetta anche a concessione scaduta

Luca Gaiani

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 19 febbraio 2021

Spetta il tax credit affitti anche per le indennità di occupazione pagate ad un Comune in attesa del rinnovo di una concessione riguardante un immobile strumentale. Lo chiarisce la risposta 120/2021 dell'agenzia delle Entrate. Il rapporto tra le parti da cui scaturisce l'obbligo di pagamento dell'indennità in questione può essere assimilato ai contratti di locazione, leasing o concessione di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio.

La risposta 120/2021 affronta il caso di una società che, per lo svolgimento della sua attività, utilizza un fabbricato commerciale di proprietà del Comune di Milano. La sottostante concessione, stipulata nel 1999, è scaduta a fine 2016 e da allora non è stata rinnovata, pur perdurando l'occupazione dei locali. La società precisa di aver continuato a pagare al Comune l'importo da esso richiesto a titolo di indennità provvisoria per tutto l'anno 2020. Si chiede se queste somme, sussistendo le condizioni previste dall'articolo 28 del DL 34/2020, possano essere poste a base del calcolo del credito di imposta sui canoni di locazione.

Nella risposta, viene innanzitutto richiamato l'ambito soggettivo ed oggettivo del tax credit, contenuto nell'articolo 28 del DL 34/2020. Il credito spetta ai contribuenti con ricavi 2019 non superiori a 5 milioni di euro, nella misura del 60% del canone di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento di attività industriali, commerciali, artigianali, agricole, di interesse turistico o all'esercizio abituale di attività di lavoro autonomo.

L'Agenzia evidenzia inoltre che l'articolo 8 del decreto Ristori (137/2020) ha esteso la disposizione ai canoni di locazione e affitto di azienda dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, pagati da imprese operanti nei particolari settori indicati nell'allegato 1 al decreto stesso, indipendentemente dal volume dei ricavi.

Venendo alla fattispecie oggetto di interpellato, e dunque alla rilevanza della indennità di occupazione, la risposta 120/2021 sottolinea che le finalità della misura contenuta nell'articolo 28 del decreto Rilancio sono quelle di contenere gli effetti negativi della pandemia che hanno comportato una riduzione dei ricavi degli operatori economici a fronte dell'incidenza dei costi fissi, quali, appunto, i canoni di locazione di immobili dei soggetti di minori dimensioni.

L'indennità di occupazione erogata dalla società al Comune, a seguito del mancato tempestivo rinnovo della concessione, è equiparabile al canone derivante da contratti di locazione, leasing o concessione richiamati dall'articolo 28 del decreto Rilancio. La prosecuzione dell'occupazione dell'immobile da parte del conduttore, dopo la scadenza del contratto o della concessione, non è infatti accompagnata da azioni del proprietario volte al rilascio del bene. Il conduttore, cioè, detiene legittimamente l'immobile pur in assenza di contratto formale e l'indennità pagata può essere assimilata ad un vero e proprio canone (risoluzione 43/E/2007) con la spettanza del tax credit.

## TAX CREDIT AFFITTI

# Il confronto con il fatturato 2019 libera il tax credit affitti anche per gli alberghi di montagna

Giorgio Gavelli

Il Sole24 ORE, Estratto da "Norme & Tributi Plus Fisco" 17 febbraio 2021

Il test sul calo del fatturato nei primi quattro mesi del 2021 rispetto a quelli del 2019 libera la cessione del tax credit affitti. Cessione che può essere comunicata alle Entrate da lunedì 15 febbraio, dopo l'approvazione della nuova modulistica con il provvedimento del direttore dell'Agenzia datato 12 febbraio.

Si va così a comporre il mosaico di una delle norme - l'articolo 28 del DI 34/2020 - che, nel convulso panorama normativo del 2020, hanno subito il maggior numero di interventi, a dire il vero non sempre ben formulati e coordinati tra loro.

## I beneficiari 2021

L'articolo 1, comma 602, della legge di bilancio 2021 ha modificato il comma 5, prevedendo che per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, il credito d'imposta spetta fino al 30 aprile 2021.

In assenza di precisazioni, e fatte salve le specifiche esclusioni che ricorderemo tra breve, era naturale applicare quanto statuito dallo stesso comma 5, ossia che «ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente».

Il che costituiva un problema non da poco: come avrebbe potuto una struttura alberghiera (anche con ricavi 2019 superiori a 5 milioni di

euro) riscontrare un calo di fatturato/corrispettivi di oltre il 50% tra (ad esempio) il mese di marzo 2021 e quello corrispondente del 2020, durante il quale le strutture erano in gran parte chiuse e l'intero Paese in lockdown? Con la conversione in legge del cosiddetto Decreto Natale (ossia il DI 172/2020, convertito dalla legge 6/2021) il paradosso è stato evitato.

## Il confronto 2021-2019

L'articolo 2-bis del decreto interviene direttamente sul testo del comma 5 dell'articolo 28 del Decreto Rilancio, chiarendo che la riduzione di almeno il 50% del fatturato o dei corrispettivi del mese di riferimento del 2021 va rapportata alla corrispondente mensilità del 2019 e non del 2020.

Tutto bene, quindi, anche se qualche pasticcio va ancora sistemato.

Le attività stagionali invernali

Il primo periodo del comma 5 dell'articolo 28 estende sino a luglio 2020 il credito d'imposta per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale. Tuttavia, essendo queste ultime un sottoinsieme delle "imprese turistico-ricettive", non si vede per quale motivo (pur nel silenzio della prassi) non si dovrebbe applicare il tax credit ai primi quattro mesi del 2021 per un albergo che, ad esempio, resta aperto solo per la stagione sciistica.

Una struttura attiva ad esempio da ottobre a marzo potrebbe beneficiare di tre mensilità di tax credit nel 2021.

## TAX CREDIT AFFITTI

### **Il requisito della prevalenza**

Inoltre, secondo l'Agenzia (risposta resa a Telefisco 2021, vedi lo Speciale su NT+Fisco) l'attività ricettiva deve essere prevalente per ambire al beneficio, e ciò contrasta con quanto è stato affermato per i commercianti al dettaglio con la risposta ad interpello 102/2021.

### **Chi può evitare il test sul fatturato**

Ricordiamo, infine, che il credito d'imposta spetta anche, in assenza del calo di fatturato, a due categorie di soggetti:

1) coloro che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019;

2) coloro che, a far data dall'insorgenza da un evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da un evento il cui stato di emergenza fosse in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da Covid-19 (cioè il 31 gennaio 2020). Per avere un'idea delle difficoltà che persistono nell'individuare tali soggetti è sufficiente leggere il documento Cndcec/Fnc dell'8 ottobre scorso.

## TAX CREDIT AFFITTI

# Tax credit affitti, il restyling «2021» della comunicazione

Luca Gaiani, Il Sole 24 ORE

Estratto da "Norme & Tributi", 16 febbraio 2021

Nuovo restyling per la comunicazione di cessione del tax credit locazioni. Con un provvedimento del 12 febbraio 2021, l'agenzia delle Entrate ha approvato una versione aggiornata del modello telematico previsto per cedere i crediti di imposta derivanti dal bonus botteghe e negozi e dal tax credit locazioni commerciali di cui al decreto crescita. Il nuovo modello tiene conto dell'allungamento temporale disposto, per talune categorie di contribuenti, dalla legge di bilancio 2021.

L'articolo 122 del DL 34/20 (decreto Crescita) consente, fino al 31 dicembre 2021, la cessione di taluni crediti di imposta riconosciuti ai contribuenti a fronte dell'emergenza epidemiologica da Covid 19.

La cessione va comunicata alle Entrate con appositi modelli telematici. Un unico modello, approvato inizialmente il 1° luglio 2020 e poi sostituito con provvedimento del 14 dicembre 2020, è riservato alla comunicazione del bonus botteghe e negozi (canone di marzo 2020 come da articolo 65 del DL 18/20) e di quello per la locazione di immobili strumentali (articolo 28 del DL 34/20).

La normativa in materia di tax credit locazioni è stata recentemente modificata dal comma 602 della legge 178/20 (legge di Bilancio 2021) che ha esteso l'ambito temporale del credito, per le imprese turistico recettive, i tour opera-

tor e le agenzie di viaggio, ai mesi da gennaio ad aprile del 2021. Per questi mesi, il tax credit spetta a condizione che, nel singolo mese di riferimento del 2021, si sia verificata una riduzione di fatturato di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019 (così ha disposto l'articolo 2-bis della legge 6/21, di conversione del DL 172/20).

L'aggiornamento del modello telematico disposto dal provvedimento del 12 febbraio tiene conto di questa novità, introducendo una casella apposita dove inserire l'anno di riferimento (2020 o 2021) del mese a cui si riferisce il credito di imposta del DL 34/20 (e dunque il sottostante canone di locazione pagato) oggetto di cessione.

L'articolo 28 del DL 34/20 continua a richiamare, per il calcolo del credito, l'importo dei canoni "versati" nel periodo di imposta 2020, ma tale indicazione è ormai priva di effettiva rilevanza.

Da un lato, infatti, è la legge stessa a prevedere la spettanza del tax credit anche per i canoni del 2021 (primi quattro mesi) per alcune tipologie di imprese. Dall'altro, l'Agenzia, nel corso di Telefisco del 28 gennaio scorso, ha confermato che il credito può sorgere se i canoni, maturati nei singoli mesi indicati dalla legge, vengono pagati tardivamente nel corso del 2021.



## TAX CREDIT AFFITTI

Una volta stipulato tra le parti l'accordo di cessione del credito, il cedente (cioè colui che ha maturato il tax credit) deve provvedere a notificare la cessione all'agenzia delle Entrate utilizzando il nuovo modello approvato il 12 febbraio.

La comunicazione può essere inviata anche avvalendosi di un intermediario abilitato i cui dati

vanno inseriti nell'impegno alla presentazione telematica. Dal primo giorno lavorativo successivo alla comunicazione di cessione, il credito può essere compensato in F24 dal cessionario previa comunicazione di accettazione, da effettuare avvalendosi delle funzionalità disponibili nel sito internet delle Entrate.

## TAX CREDIT AFFITTI

# Tax credit affitti, restano i nodi sull'utilizzo in caso di cessione

Gian Paolo Ranocchi, Gianluca Dan,  
Il Sole24 ORE, Estratto da "Norme & Tributi", 8 febbraio 2021

Regole di utilizzo del tax credit locazioni da parte cessionario solo parzialmente chiarite nel corso di Telefisco. Tra le risposte dell'Agenzia spicca quella relativa al superamento dell'obbligo di pagamento nel 2020 per fruire del bonus (comma 5 dell'articolo 28 del dl Rilancio) oppure quella sulle modalità di utilizzo del credito in caso di cessione dello stesso ex articolo 122 del dl Rilancio. Al riguardo, non sono ancora di facile interpretazione le regole di utilizzo dei crediti ceduti che dopo essere stati accettati dai cessionari risultano non ancora utilizzati al 31 dicembre 2020 o che addirittura sono stati accettati nel 2021 in quanto le comunicazioni di cessione sono state inviate a ridosso del 31 dicembre dello scorso anno. Vediamo perché. Il punto 4.3 del provvedimento del 1° luglio 2020 di approvazione del modello di comunicazione per la cessione del tax credit, stabilisce che la quota dei crediti d'imposta ceduti e non utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione non può essere utilizzata negli anni successivi né richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta (articolo 122, comma 3 del DL 34 del 2020).

## I chiarimenti a Telefisco

L'Agenzia nel corso di Telefisco ha chiarito che il cessionario, che ha comunicato l'accettazione entro il 31 dicembre 2020 dal proprio cassetto fiscale, può comunque utilizzare il credito d'imposta acquistato in compensazione delle imposte sui redditi a saldo, relative al 2020, emer-

genti dalla propria dichiarazione dei redditi. In pratica, quindi, mentre l'utilizzo del credito in compensazione con il modello F24 può avvenire orizzontalmente da parte del cessionario solo fino al 31 dicembre dell'anno di cessione, l'eventuale eccedenza di credito può comunque essere utilizzata dal cessionario nella propria dichiarazione dei redditi relativa all'anno di cessione, ma solo fino a concorrenza del saldo dell'imposta dichiarativa dovuta per lo stesso anno (in questo senso anche la circolare 14/E/2020).

## Cessioni comunicate nel 2020 ma accettate nel 2021

Sono stati evidenziati dai lettori anche molti casi in cui la cessione del credito è stata comunicata dal cedente nel 2020, ma l'accettazione da parte del cessionario è avvenuta nel 2021. In questi casi, in base al dato letterale del provvedimento, sembra che il credito si debba considerare ceduto nel 2020 con le relative limitazioni nell'utilizzo del credito. È una soluzione, però, che andrebbe meglio valutata. Si dovrebbe, infatti, considerare come momento di perfezionamento della cessione l'accettazione del credito da parte del cessionario e non solo quello di comunicazione da parte del cedente. A supporto di questa interpretazione, la risoluzione 39/E/2020 che ha istituito i codici tributo e riguardo all'utilizzo da parte del cessionario prevede che venga indicato nel campo «anno di riferimento» del modello F24 l'anno in cui è sta-

## TAX CREDIT AFFITTI

ta accettata la prima cessione del credito (2020 oppure 2021), riportato anche nel "cassetto fiscale" accessibile dall'area riservata del sito delle Entrate, nella sezione che espone i crediti utilizzabili in compensazione dal cessionario. Anche da punto di vista civilistico, il contratto di cessione del credito ha natura bilaterale per cui per il relativo perfezionamento occorre il consenso di entrambe le parti (cedente e cessionario), mentre è irrilevante l'accettazione del debitore ceduto. Questa soluzione aprirebbe a un utilizzo temporalmente più ampio del credito da parte del cessionario.

### L'uso del tax credit a cascata

Un caso particolare di cessione del tax credit è quello al locatore o al concedente: la norma richiede che vi sia l'accettazione di quest'ultimo

e che debba comunque essere corrisposta la differenza tra canone dovuto e credito di imposta. In altri termini viene monetizzato il bonus che diventa parte del canone di locazione: esemplificando in ipotesi di un canone mensile di 1.000 euro con credito d'imposta di 600 euro è possibile cedere i 600 euro in conto prezzo al locatore purché venga pagato il residuo canone di 400 euro. Ci si chiede, a questo punto, se sia possibile un utilizzo del tax credit a cascata, in presenza di tutte le condizioni richieste dalla norma: se il conduttore ha pagato interamente, ad esempio, il mese di marzo per 1.000 euro matura un Tci di 600 euro che potrebbe essere utilizzato direttamente dal conduttore, ceduto a terzi o ceduto allo stesso locatore per "pagare" i 400 euro del mese di aprile, rigenerando un credito di 600 e così via per i mesi a seguire.

<b>CANONI POSTICIPATI</b>	<p>I tempi di pagamento La risposta interpello n. 440/2020 ha chiarito che il Tci compete anche se il pagamento dei canoni agevolabili è avvenuto anticipatamente nel corso del 2019. Le Entrate confermano la regola che, fermo restando il rispetto di tutti i requisiti previsti dalla norma, il pagamento dei canoni posticipati nel corso del 2021 da diritto all'agevolazione con possibilità di utilizzo del Tci successivamente all'avvenuto pagamento. Per la dimostrazione dell'avvenuto pagamento deve essere conservato il relativo documento contabile con quietanza di pagamento.</p>
<b>I CREDITI CEDUTI</b>	<p>Le compensazioni Il tax credit locazioni accettato entro il 31 dicembre 2020 poteva essere utilizzato dal cessionario in compensazione orizzontale in F24 e, per la parte non utilizzata, sarà utilizzabile in sede di dichiarazione dei redditi per compensare il debito d'imposta a saldo del 2020. La quota di credito non utilizzata nell'anno non può però essere utilizzata negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso. In alternativa all'utilizzo diretto, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione i cessionari possono ulteriormente cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti.</p>
<b>LA PLATEA ESTESA</b>	<p>Gli effetti del Ristori L'articolo 8 del decreto legge Ristori prevede che il Tci spetta per i mesi di ottobre, novembre e dicembre alle «imprese» operanti nei settori di cui ai codici Ateco riportati nell'allegato 1 al decreto. Interpretando letteralmente la norma che si riferisce alle imprese sembrano escluse alcune attività che possono essere svolte nella forma del lavoro autonomo e gli enti non commerciali che, in presenza dei requisiti richiesti dalla norma potevano usufruire del Tci per i mesi da marzo a giugno.</p>

## TAX CREDIT AFFITTI

# Tax credit affitti per turismo, tour operator e agenzie di viaggio con calo di fatturato misurato sul 2019

Stefano Vignoli, Il Sole 24 ORE

Estratto da "NeTplus Fisco", 26 gennaio 2021

La legge di Bilancio 2021 (legge 178/2020) estende il tax credit locazioni fino al mese di aprile 2021 alle imprese turistico-ricettive, alle agenzie di viaggio e ai tour operator nel rispetto delle condizioni indicate dall'articolo 28 del DL 34/2020. Il legislatore interviene ancora una volta con una proroga che si inserisce in un impianto normativo già esistente creando non poche difficoltà applicative.

## Il raggio d'azione

L'agevolazione prevede un credito di imposta pari al 60% del canone di locazione (30% per gli affitti di azienda che sale al 50% per le imprese turistico ricettive) commisurato al canone versato nel 2020 che compete su base mensile a condizione di giustificare, in ciascun mese, una diminuzione del fatturato/corrispettivi rispetto all'analogo mese dell'anno precedente di almeno il 50 per cento.

Tra i punti fermi della norma si segnala la possibilità di fruire dell'agevolazione, anche in carenza di calo del fatturato, per i soggetti con attività avviata dal 1° gennaio 2019, ovvero con domicilio fiscale o sede operativa in comune "calamitato" al 31 gennaio 2020.

Per quanto attiene ai soggetti beneficiari, l'agevolazione compete fino ad aprile alle agenzie di viaggio e tour operator, nonché alle strutture alberghiere e agrituristiche a prescindere dal volume dei ricavi, mentre per le altre im-

prese turistico-ricettive occorrerà verificare il limite di 5 milioni di ricavi nel periodo d'imposta precedente (2019 per la generalità dei contribuenti).

Invero il legislatore non utilizza il criterio dei codici Ateco per l'individuazione delle imprese turistico-ricettive lasciando margini di incertezza sul perimetro dei beneficiari.

## Il canone versato

Ma i dubbi sulla fruibilità dell'agevolazione vengono principalmente dal tenore letterale della norma che richiede di commisurare il tax credit «al canone versato nel 2020» quando è impensabile che gli operatori abbiano pagato i canoni del 2021 anticipatamente nel 2020.

Se la relazione illustrativa al decreto Ristori, in occasione della proroga a dicembre 2020, aveva fatto salvo i (soli) canoni di dicembre pagati nel 2021, la relazione alla legge 178/2020 non fornisce spunti utili a una soluzione positiva.

## Il calo del fatturato

Un altro punto che rischia di pregiudicare l'accesso al tax credit è il requisito del calo del fatturato di almeno il 50% in rapporto allo stesso mese dell'anno precedente. Se il raffronto 2021/2020 può aver senso per il mese di gennaio non ancora colpito dalla pandemia, per i mesi successivi non avrebbe senso operare tale raffronto.

## TAX CREDIT E AFFITTI

Almeno su questo punto una soluzione positiva è prevista con la conversione del decreto Natale. Infatti, nella seduta del 20 gennaio la Camera ha approvato in prima lettura (ora il testo è all'esame del Senato) il disegno di legge di conversione del DI 172/2020 in legge che aggiunge l'articolo 2-bis recante modifiche all'articolo 28 del DI 34/2020 in base al quale il

raffronto andrà effettuato «rispetto allo stesso mese dell'anno 2019».

Non resta che augurarsi che legislatore o Agenzia intervengano anche per chiarire la spettanza dell'agevolazione ai canoni pagati nel 2021 rendendo finalmente operativo il tax credit 2021.

## BLOCCO SFRATTI

# Sfratti sospesi sino al 30 giugno, le esecuzioni si accumulano

Fabrizio Plagenza, Saverio Fossati,  
Il Sole 24 ORE – Estratto da “Focus Norme & Tributi”, Edizione del 3 febbraio 2021

Non è facile questa guerra tra poveri, combattuta tra proprietari immobiliari per molti dei quali il canone d'affitto è la sola rendita da aggiungere a una magra pensione e inquilini presi alla tagliola della crisi economica, spesso senza lavoro a causa dell'ulteriore stretta determinata dalla pandemia.

La vicenda del blocco degli sfratti, ora prorogata sino al 30 giugno 2021, non è nuova ma da molti anni questo strumento normativo non veniva utilizzato, e anzi gli sfratti avevano ormai dei tempi tecnici non così lunghi come in passato. Negli anni Ottanta ci volevano tre-quattro anni al minimo per una finita locazione, nel 2019 ne bastavano due. Ora questa tendenza, dopo il blocco, sarà necessariamente invertita, perché tutti le esecuzioni sospese riprenderanno e andranno messe in fila, contando sullo stesso personale a disposizione, ufficiali giudiziari e agenti di Ps. Questi ultimi, anzi, a disposizione con il contagocce.

Va detto però che quest'ultima proroga delle esecuzioni riguarda solo due tipologie di sfratto (che sono però la stragrande maggioranza): quello per morosità (mancato pagamento dei canoni) e quello per il rilascio di immobili pignorati e venduti a seguito di asta giudiziaria. In sostanza, i casi di chi non paga l'affitto e di chi non paga il mutuo e/o le spese condominiali.

Si è fermata al 31 dicembre 2020, invece, la pro-

roga degli sfratti per «finita locazione» o per altre ragioni meno frequenti, iniziata a marzo 2020.

## La procedura

Quando si parla di blocco degli sfratti si allude, in realtà, solo alla parte finale della procedura, quella delle esecuzioni.

È sempre stato possibile, infatti, chiedere al giudice di convalidare uno sfratto: è un'azione che il locatore può promuovere dopo averlo intimato (per varie ragioni) all'inquilino, che viene citato in giudizio, e che il Tribunale, dopo aver vagliato le motivazioni della richiesta e le ragioni dell'inquilino, può accogliere. Una volta riconosciute le ragioni del proprietario, di norma il giudice concede all'inquilino un termine per andarsene (in genere da tre a sei mesi). L'ufficiale giudiziario, su impulso del locatore, notifica la convalida all'inquilino.

Trascorso il termine senza che sia stato rispettato, il locatore inizia la trafila per l'esecuzione dello sfratto. Questa dell'esecuzione è la fase, appunto, che è stata bloccata.

Il locatore chiede di notificare l'«atto di precetto» e, se entro altri dieci giorni dal ricevimento, l'inquilino rimane in casa, ci si rivolge all'ufficiale giudiziario con precetto e ordinanza di sfratto per procedere all'esecuzione forzata del provvedimento.

## BLOCCO SFRATTI

A questo punto, l'ufficiale provvederà alla notifica del preavviso di rilascio, con il quale indicherà all'inquilino il giorno che si recherà presso l'immobile per procedere allo sgombero. Se quel giorno l'inquilino dovesse opporre resistenza, allora l'ufficiale giudiziario potrà convocare un fabbro o le forze dell'ordine per accedere ai locali e cambiare la serratura della casa.

Proprio questa ultima fase è quella che cela le maggiori difficoltà: perché la concessione della forza pubblica è estremamente discrezionale, anche sulla base di considerazioni politiche e della situazione di tensione abitativa e degli eventuali problemi di ordine pubblico, oltre che dell'effettiva disponibilità degli agenti di Ps in base ai noti problemi di organico.

Per questo l'ufficiale giudiziario concede una serie di brevi proroghe, mentre il legale del locatore continua a sollecitare l'intervento suo e della «forza pubblica». Ma questa fase può durare anni. E ora, con la proroga decisa dal DI 183/2020 (il decreto Milleproroghe annuale), si prolungherà ulteriormente, perché è proprio la fase esecutiva a essere stata sospesa, quindi ai circa 25-30mila sfratti che vengono convalidati

annualmente, si aggiungono quelli del periodo di sospensione, che ormai dura da quasi un anno (si veda la scheda qui a fianco).

In sostanza, quasi tutti i 36mila sfratti del 2020 sono stati pronunciati per morosità o pignoramenti immobiliari. Stesso discorso per quelli pronunciati nei primi sei mesi del 2020. La massa da smaltire, quindi, è praticamente doppia e i tempi, inesorabilmente, raddoppieranno.

A essere maggiormente puniti, quindi, sono i proprietari di abitazioni in cui risiedono inquilini morosi, mentre per le altre tipologie (anche se fortemente minoritarie) il blocco è finito il 31 dicembre 2020.

### La legittimità

Il Tribunale di Barcellona Pozzo di Gotto, con provvedimento del 13 gennaio 2021, ha rimesso alla Corte Costituzionale la questione di legittimità dell'articolo 54-ter del DI 18/2020, introdotto dalla legge di conversione 27/2020. Per il Tribunale «la sospensione è totalmente sganciata dall'accertamento di una qualunque correlazione tra la pandemia e l'espropriazione».

### LA STORIA DELLE SOSPENSIONI

La prima... La prima proroga delle esecuzioni riguardava tutti i provvedimenti giudiziari di rilascio, indipendentemente dalla ragione (finita locazione, morosità o altro) e tutte le tipologie di beni immobili (abitativi o commerciali) ed era stata disposta sino al 30 giugno 2020 dall'articolo 103, comma 6, del DI 18/2020. ... le ulteriori dilazioni... Gli altri differimenti sono stati al 1° settembre 2020 (legge 27/2020) e poi ancora al 31 dicembre 2020 (articolo 17, comma 1°-bis, del DI 34/2020) ... e l'ultima proroga L'articolo 13 del DI 183/2020 ha rinviato le esecuzioni al 30 giugno 2021. Ma solo nei casi di sfratto per morosità e per i decreti di trasferimento di immobili pignorati e abitati dal debitore e suoi familiari



## BLOCCO SFRATTI

# Il blocco degli sfratti non ferma le convalide, necessarie per i crediti d'imposta

Federico Gavioli,

Il Sole 24 ORE – Estratto da “Norme&Tributi Plus Fisco”, 6 gennaio 2021

Il decreto Milleproroghe blocca fino al 30 giugno 2021 gli sfratti per morosità, ma non le convalide di sfratto. È la nuova disposizione contenuta all'articolo 13, comma 13, del DL 183/2020. Il blocco è al centro di forti polemiche, ma qui ci vogliamo concentrare sugli aspetti fiscali della questione.

Secondo quanto previsto all'articolo 26, comma 1, del Tuir «i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale (...) per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso». In base a questa regola generale, secondo cui i redditi fondiari sono imputati secondo la maturazione e non secondo l'incasso, per il reddito da locazione non è richiesta, ai fini della imponibilità del canone, la materiale percezione di un provento. Ciò crea non pochi problemi ai locatori in caso di morosità dell'inquilino.

## Il doppio regime per le locazioni abitative

L'articolo 26, come riformulato dal DL 34/2019 (articolo 3-quinquies, comma 1), prevede che i redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito, purché la mancata percezione sia comprovata dall'intimazione di sfratto per morosità o dall'ingiunzione di pagamento.

Lo stesso articolo 3-quinquies, al comma 2, precisa però che la regola appena descritta vale solo

per i contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2020. Per gli altri, invece, resta fermo il regime precedente: viene cioè riconosciuto un credito di imposta di ammontare pari alle imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti come da accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità.

Ecco perché, per tutti i contratti stipulati fino al 31 dicembre 2019 – che sono ancora la maggioranza di quelli oggi in essere – è importante sapere che il DL Milleproroghe non ha fermato le convalide degli sfratti. Proprio a questa procedura, infatti, è legata la possibilità di non versare le imposte sui canoni maturati (ancorché non percepiti) e di vedersi riconoscere un credito d'imposta per quelle già versate.

## La situazione degli immobili non abitativi

Come precisato nella circolare n. 150 del 1999 delle Entrate, la disposizione, è limitata ai soli immobili concessi in locazione ad uso abitativo; per le locazioni di immobili non abitativi il legislatore tributario non ha previsto una disposizione analoga. Ne consegue che:

- il relativo canone, ancorché non percepito, va comunque dichiarato, nella misura in cui risulta dal contratto di locazione, fino a quando non intervenga una causa di risoluzione del contratto medesimo;

## BLOCCO SFRATTI

- le imposte assolute sui canoni dichiarati e non riscossi non potranno essere recuperate sotto forma di credito di imposta.

### **Cosa prevede il decreto Milleproroghe**

Il Milleproroghe dispone il blocco degli sfratti per morosità fino al 30 giugno 2021; va ricordato che la disposizione iniziale, varata a seguito dell'emergenza sanitaria Covid-19, era inizialmente prevista nel DI 18/2020 (decreto Cura Italia), che concedeva una proroga fino al 1° settembre 2020 e successivamente dal DI 34/2020 (decreto Rilancio), che portava il termine al 31 dicembre 2020.

La proroga contenuta nel decreto Milleproroghe opera limitatamente agli sfratti esecutivi,

ma non per le convalide di sfratto, limitatamente al mancato pagamento del canone alle scadenze e ai provvedimenti di rilascio conseguenti all'adozione del decreto di trasferimento di immobili pignorati ed abitati del debitore e dai suoi familiari.

In sostanza secondo il testo pubblicato in «Gazzetta Ufficiale» del Milleproroghe è possibile chiedere al giudice di convalidare lo sfratto del proprio conduttore moroso ed ottenere una pronuncia che condanni l'inquilino a lasciare l'immobile; la pronuncia del Tribunale, tuttavia, potrà essere posta in esecuzione solo successivamente al 30 giugno 2021.

## CONTRIBUTI PER RIDUZIONE CANONI LOCAZIONE

# Bonus di Stato a chi decide di tagliare i canoni

Cristiano Dell'Oste, Saverio Fossati

Il Sole 24 ORE – Estratto da "Focus Norme & Tributi", Edizione del 3 febbraio 2021

Una soluzione insufficiente ma che rappresenta un primo passo per cercare ricomporre la frattura tra proprietari e inquilini e prevenire una nuova ondata di richieste di sfratto per morosità. Si tratta del contributo a fondo perduto per i locatori che riducono il canone (quindi non un credito d'imposta, che potrebbe escludere gli «incapienti», cioè i proprietari che pagano poche tasse, avendo pochi redditi).

L'erogazione è pari al 50% dello sconto applicato, spetta a tutti i contribuenti soggetti passivi Irpef e Ires che locano un immobile posseduto a titolo di proprietà o di altro diritto reale di godimento ma con alcuni limiti:

non può superare i 1.200 euro l'anno (pari a uno sconto fino a 200 euro mensili sull'affitto);

la norma (legge di Bilancio 2021, 178/2020, articolo 1, commi 381-384) è valida solo per il 2021;

il contributo può scattare solo nei Comuni ad alta tensione abitativa e per le case che sono abitazione principale dell'inquilino.

Oltretutto, per un mancato raccordo tra Dl Ristruttori e manovra, di questo aiuto esistono due versioni: una riservata ai contratti in essere al 29 ottobre scorso, l'altra generalizzata. Un pasticcio che il Servizio studi del Senato ha già chiesto di risolvere.

«Il contributo a chi riduce i canoni è una misura positiva, anche se le risorse sono pochissime», ha osservato Giorgio Spaziani Testa, presidente di Confedilizia, sul Sole 24 Ore.

Nei Comuni interessati il canone medio dei nuovi contratti «4+4» nel 2019 è stato di 538 euro al mese. Uno sconto di 200 euro, con un contributo di 100, costerebbe al locatore il 18% del canone. Ma se le richieste fossero molto numerose, l'aiuto verrebbe riproporzionato dalle Entrate. Un'incertezza che non favorirà di certo le rinegoziazioni, considerato che basterebbero 83mila sconti al massimo – su oltre 3,3 milioni di case locate in Italia – per esaurire i fondi. Vediamo come può funzionare.

## Le regole

Ancora non è partito ufficialmente, perché le Entrate hanno 60 giorni di tempo dall'entrata in vigore della norma (1° gennaio 2021), quindi sino al 2 marzo 2021, per dettare le regole. E ancora non lo hanno fatto. Tuttavia una serie di indicazioni si possono dare:

abitazione principale dell'inquilino è quella in cui abita il suo nucleo familiare;

i Comuni ad alta tensione abitativa sono tutti i capoluoghi di Provincia, quelli dell'hinterland delle grandi città e quelli colpiti da eventi sismici;

## CONTRIBUTI PER RIDUZIONE CANONI LOCAZIONE

il proprietario dell'immobile deve comunicare in via telematica alle Entrate la rinegoziazione del canone di locazione e le Entrate provvederanno a ripartire i 50 milioni in proporzione.

### **Morosità incolpevole**

Esiste anche una soluzione rivolta agli inquilini meno abbienti, rifinanziati anche per il 2021: il «Fondo morosità incolpevole». Per ricevere l'aiuto per l'affitto stabilito dalla legge devono sus-

sistere una serie di gravi cause che impediscano di pagare il canone di locazione (anche essere ammalati di Covid-19) e altri requisiti come un reddito Isee che non supera il limite stabilito dalla legge di Bilancio. Il rispetto dei requisiti è fondamentale per chiedere sia il contributo affitto 2021 sia il rimborso dal Comune, attraverso i due fondi messi a disposizione dallo Stato.

# Imu per gli iscritti all'Aire e sconto 50% ai pensionati esteri

Il Sole 24 ORE - Estratto da "Norme & Tributi", 18 gennaio 2021

L'immobile detenuto dal non residente, locato o meno, è soggetto all'Imu sul presupposto che lo stesso non possa essere qualificato come abitazione principale, incompatibile con la residenza estera.

Nel caso di cittadini italiani che trasferiscono la residenza all'estero iscrivendosi all'Aire è l'iscrizione stessa che di fatto riqualifica l'ex abitazione principale come secondaria, e quindi assoggettata a Imu.

Questa è la situazione introdotta con la "nuova" Imu. Fino al 2019, infatti, il cittadino italiano iscritto all'Aire che risultava pensionato nel Paese di residenza beneficiava dell'esenzione Imu.

Dopo la soppressione dell'agevolazione nel 2020, la stessa è stata parzialmente reintrodotta con la legge di Bilancio 2021 (articolo 1, comma 48) che ha previsto l'esonero parziale del 50% per il pensionato all'estero, oltre al beneficio della riduzione a un terzo della Tari.

Quest'ultima agevolazione pare riguardare anche i pensionati stranieri a condizione che la pensione sia maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia (come precisata dalla risoluzione 6/2015). La tassazione Imu che dipende dalla categoria catastale dell'im-

mobile e dalle aliquote applicate dal singolo Comune, almeno a questi fini potrebbe non essere considerata un'imposta patrimoniale vera e propria, che prescinde dai servizi erogati ai cittadini, ma piuttosto una tassa quale corrispettivo dei servizi che il Comune eroga ai cittadini dove l'immobile è situato: connotazione questa che potrebbe impattare sul riconoscimento del credito di imposta all'estero ai fini delle imposte patrimoniali.

A livello operativo il non residente non ha la possibilità di liquidare l'Imu tramite F24, salvo che non disponga in Italia di un conto corrente per "non residenti", ma dovrà acquisire dal Comune le coordinate bancarie del conto corrente sul quale disporre dall'estero il bonifico dell'Imu (oltre alla quota statale), tenendo in evidenza la necessità di indicare correttamente le ragioni del bonifico.

Nel caso in cui la proprietà del bene non fosse "piena", in quanto soggetti diversi detengono la nuda proprietà o l'usufrutto, solo l'usufruttuario è assoggettato all'Imu in base ai criteri normali (il riferimento è al valore catastale a prescindere dalla ripartizione del valore tra nudo proprietario e usufruttuario, diversamente da quanto avviene, su un fronte diverso, per l'ivie)

# Esenzioni Imu, le novità della legge di Bilancio

Pierpaolo Ceroli, Agnese Menghi,  
Il Sole 24 ORE - Estratto da "Edicola Fisco", 18 gennaio 2021

## **Pensionati esteri**

Relativamente ai pensionati esteri il comma 48 del citato articolo 1 legge 178/2020 ha disposto, a decorrere dal 2021, la riduzione al 50% dell'Imu per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia.

Inoltre in tema di tassa sui rifiuti avente natura di tributo (Tari) o la tariffa sui rifiuti avente natura di corrispettivo, in relazione ai predetti immobili è dovuta in misura ridotta di 2/3.

## **Soggetti operanti nel settore turistico e dello spettacolo**

Il legislatore, in considerazione dell'emergenza sanitaria Covid-19, ha previsto con i commi da 599 a 601 del citato articolo 1 che non sia dovuta la prima rata dell'imposta municipale propria (Imu) per le seguenti tipologie di immobili:

- stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali, immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed and breakfast,

dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi soggetti passivi, come individuati dall'articolo 1, comma 743, della legge 160 del 2019, siano anche gestori delle attività in essi esercitate;

- immobili della categoria catastale D utilizzati da imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di fiere o manifestazioni;

- discoteche, sale da ballo, night club e simili, a condizione che i relativi soggetti passivi, siano anche gestori delle attività in essi esercitate.

Le disposizioni introdotte si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea C (2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19".

## **Terremotati delle regioni Lombardia, Veneto, Emilia Romagna e Centro Italia**

Infine con i commi da 1116 a 1119 il legislatore ha disposto, per i Comuni delle regioni Lombardia e Veneto (ex articolo 1, comma 1, del DI 74 del 2012 e dall'articolo 67 septies del DI 83 del 2012, come eventualmente rideterminati dai commissari delegati ai sensi dell'articolo 2 bis, comma 43, del DI 148 del 2017) e per quelli della regione Emilia Romagna interessati dalla proroga dello stato di emergenza conseguente agli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012, che l'esenzione dall'imposta

## IMU E TRIBUTI LOCALI

municipale propria (Imu) prevista dall'articolo 8, comma 3, del citato DI74 del 2012 è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31 dicembre 2021.

Si stabilisce inoltre, modificando il comma 16 dell'articolo 48 del DI 189 del 2016, che i fabbricati distrutti o oggetto di ordinanze sindacali di sgombero ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016 nel Centro Italia, sono esenti dall'Imu fino alla definitiva ricostruzione o agibilità degli stessi e comunque non oltre il 31 dicembre 2021, in luogo della precedente scadenza indicata nel 31 dicembre 2020.

### **Articolo 1, comma 1, del DI 74/2012**

(omissis)

comuni delle province di Bologna, Modena, Ferrara, Mantova, Reggio Emilia e Rovigo

(omissis)

### **Articolo 67 septies del DI 83/2012**

(omissis)

Ai territori dei comuni di Ferrara, Mantova, nonché, ove risulti l'esistenza del nesso causale tra i danni e gli indicati eventi sismici, dei comuni di Castel d'Ario, Commessaggio, Dosolo, Pomponesco, Viadana, Adria, Bergantino, Castelnovo Bariano, Fiesso Umbertiano, Casalmaggiore, Casteldidone, Corte de' Frati, Piadena, San Daniele Po, Robecco d'Oglio, Argenta.

(omissis)

alle imprese, ove risulti l'esistenza del nesso causale tra i danni e gli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012, ricadenti nei comuni di Argelato, Bastiglia, Campegine, Campogalliano, Castelfranco Emilia, Modena, Minerbio, Nonantola, Reggio Emilia e Castelvetro Piacentino.

(omissis).



# Vuoi diventare amministratore di condominio



**CORSO ON LINE  
9 MODULI  
80 ORE**

## **CORSO DI FORMAZIONE INIZIALE PER AMMINISTRATORI DI CONDOMINIO**

tutte le informazioni su  
**[sesamoamministratori.it](http://sesamoamministratori.it)**

**PIÙ VICINI ALL'ASSOCIAZIONE**  
**PIÙ IMPORTANTI NELLA SOCIETÀ**



**Iscriviti o rinnova la tua adesione all'ASPPI**



**24ORE**  
PROFESSIONALE

**Newsletter realizzata da 24 ORE Professionale in collaborazione con ASPPI**

**Proprietario ed Editore:** Il Sole 24 Ore S.p.A.

**Sede legale e amministrazione:** Via Monte Rosa 91- 20149 Milano

**Redazione:** 24 ORE Professionale

**© 2021 Il Sole 24 ORE S.p.a.**

**Tutti i diritti riservati.**

È vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi strumento.

I testi e l'elaborazione dei testi, anche se curati con scrupolosa attenzione, non possono comportare specifiche responsabilità per involontari errori e inesattezze.