TUTTI GLI SCONTI IN DICHIARAZIONE 2023

RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO

Modello 730/2023
PERIODO D'IMPOSTA 2022

Modello REDDITI 2023
PERIODO D'IMPOSTA 2022

TRATTO DALLE CIRCOLARI
N. 14, N.15 E N.17 DEL 2023

Agenzia Entrate

INDICE

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, *Sisma bonus*, *Bonus verde* e *Bonus facciate* (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB) 3

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio *3*

Aspetti generali 3

Soggetti che possono fruire della detrazione 3

Trasferimento della detrazione 10

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione 14

Intestazione dei documenti di spesa 18

Limite di detraibilità 20

Cumulabilità con altre agevolazioni 22

Interventi che danno diritto alla detrazione 23

Titoli abilitativi 43

Acquisto di unità immobiliare facente parte di fabbricati interamente ristrutturati 45

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto 48

Sisma bonus *49*

Aspetti generali 49

Interventi sulle parti comuni degli edifici 53

Cumulabilità della detrazione con i contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici danneggiati da eventi sismici 54

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto 55

Acquisto di case antisismiche 55

Bonus verde *61*

Aspetti generali 61

Limiti di detraibilità 62

Modalità di pagamento 63

Interventi finalizzati al recupero o al restauro delle facciate degli edifici esistenti - Bonus facciate (Righi da E41 a E43 – cod. 15) *65*

Aspetti generali 65

Beneficiari 65

Interventi ammessi 66

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Interventi influenti dal punto di vista termico 70
Limiti di detraibilità 71
Cumulabilità con altre detrazioni 72
Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione 72
Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto 75

Interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti (Righi da E41 a E43 – cod. 21 e cod. 22) 77
Aspetti generali 77
Beneficiari 78
Limiti di detraibilità 78
Interventi ammessi 79
Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto 80

Acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (Rigo E56 – Sez. III C) 82
Aspetti generali 82

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico – *Eco bonus* (Righi E61/E62, quadro E, Sez. IV) 83
Aspetti generali 83
Soggetti che possono fruire della detrazione 84
Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto 85
Limiti di detraibilità 86
Edifici interessati 86
Tipologia di interventi ammessi alla detrazione 90
Interventi sulle parti comuni di edifici 92

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, *Sisma bonus*, *Bonus verde* e *Bonus facciate* (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB)

Art. 16-bis del TUIR - Art. 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 – Art. 1, commi 12-15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 – Art. 1, commi 219-223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - Decreto interministeriale 18 febbraio 1998, n. 41

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio

Aspetti generali

Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 36 per cento (elevato, dal 26 giugno 2012, al 50 per cento) delle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati su parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze. La detrazione, introdotta dall'art. 1, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, è stata resa permanente dall'art. 4 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, che ha introdotto nel TUIR l'art. 16-*bis*.

La detrazione spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedano entro diciotto mesi (fino al 31 dicembre 2014 erano sei mesi) dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

La detrazione è ripartita in 10 rate annuali di pari importo.

In applicazione del criterio di cassa, la detrazione spetta nel periodo in cui le spese sono sostenute. La detrazione compete, pertanto, anche se il pagamento delle spese è eseguito in un periodo d'imposta antecedente a quello in cui sono iniziati i lavori o successivo a quello in cui i lavori sono completati (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4***).

Le norme di attuazione e le procedure di controllo della detrazione sono state individuate con il decreto interministeriale 18 febbraio 1998, n. 41 («***Regolamento recante norme di attuazione e procedure di controllo di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia***»).

Soggetti che possono fruire della detrazione

Possono fruire della detrazione tutti i contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2***).

La detrazione spetta a condizione che i soggetti possiedano o detengano, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi e ne sostengano le relative spese. Il possesso di un

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

titolo idoneo nonché la disponibilità dell'immobile richiesti al momento del sostenimento delle spese che danno diritto alla detrazione, non è necessario che permangano per l'intero periodo di fruizione della detrazione stessa.

I soggetti legittimati sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o beni merce (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.3***);
- soggetti indicati nell'art. 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;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2***);
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge (***Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.2***);
- conviventi di fatto di cui all'art. 1, commi 36 e 37, della legge 20 maggio 2016, n. 76 (c.d. legge Cirinnà);
- futuro acquirente.

Detentore

La detrazione spetta ai detentori dell'immobile, a condizione che siano in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario e che la detenzione dell'immobile risulti da un atto (contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato) regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori e sussista al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, anche se antecedente il predetto avvio. La data di inizio dei lavori deve essere comprovata dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà effettuata nei modi e nei termini previsti dal d.P.R. n. 445 del 2000. Il consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario, invece, può essere acquisito in forma scritta anche successivamente all'inizio dei lavori a condizione, tuttavia, che sia formalizzato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intende fruire della detrazione medesima.

Fino al 2011, essendo vigente l'obbligo di inviare la comunicazione al Centro operativo di Pescara, la data di inizio lavori era rilevata da tale comunicazione (***Risoluzione 06.05.2002 n. 136/E***).

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, la mancanza, al momento dell'inizio dei lavori, di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato preclude il diritto alla detrazione, anche se si provvede alla successiva regolarizzazione.

Soci di cooperative

La detrazione spetta ai soci di cooperative a proprietà divisa (in qualità di possessori), assegnatari di alloggi e, previo consenso scritto della cooperativa che possiede l'immobile, ai soci di cooperative a proprietà indivisa (in qualità di detentori). Questi ultimi possono fruire della detrazione dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione, anche se il verbale di assegnazione non è sottoposto a registrazione.

La detrazione non spetta alla cooperativa edile formata dai proprietari delle unità immobiliari che hanno provveduto alla sua costituzione per avviare la ristrutturazione dello stabile (***Risoluzione 17.11.2008 n. 442/E***).

La persona fisica che non ha ancora acquisito lo *status* di socio della cooperativa a proprietà indivisa può fruire delle detrazioni relative alle spese per il recupero del patrimonio edilizio da lui sostenute in qualità di detentore dell'immobile (purché vi sia già stato il gradimento dell'organo amministrativo e sia stato immesso nella detenzione dell'immobile).

Familiare convivente

La detrazione spetta al familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.1***). Per familiari si intendono, a norma dell'art. 5, comma 5, del TUIR, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado. Per fruire della detrazione non è necessario che i familiari abbiano sottoscritto un contratto di comodato essendo sufficiente che attestino, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, di essere familiari conviventi (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.1***). Lo *status* di convivenza deve verificarsi già al momento in cui si attiva la procedura ovvero, come sopra detto per i detentori, alla data di inizio dei lavori (***Risoluzione 06.05.2002 n. 136/E***) e sussistere al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, anche se antecedente il predetto avvio.

Lo *status* di convivenza, nonché la disponibilità dell'immobile richiesti al momento del sostenimento delle spese che danno diritto alla detrazione, non è necessario che permangano per l'intero periodo di fruizione della detrazione stessa.

La detrazione spetta al familiare per i costi sostenuti per gli interventi effettuati su una qualsiasi delle abitazioni in cui si esplica la convivenza, indipendentemente dalla ubicazione della stessa, purché tale immobile risulti a disposizione. Ai fini della detrazione, si considera a disposizione anche l'immobile oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, in quanto inagibile totalmente o

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

parzialmente per cause di forza maggiore (ad esempio, a causa di un evento sismico o calamitoso). La detrazione non compete, quindi, per le spese riferite ad immobili a disposizione di altri familiari (ad esempio, il marito non può fruire della detrazione per le spese di ristrutturazione di un immobile di proprietà della moglie dato in comodato alla figlia) o di terzi. Non è invece richiesto che l'immobile oggetto dell'intervento sia adibito ad abitazione principale del proprietario o del familiare convivente (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.10,*** e ***Circolare 12.06.2002 n. 50/E, risposta 5.1***). Ferme restando le altre condizioni, la detrazione spetta anche se le abilitazioni comunali all'esecuzione dei lavori sono intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione (***Risoluzione 12.06.2002 n. 184/E***).

Convivente di fatto

Per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2016, la detrazione spetta al convivente di fatto del possessore o detentore dell'immobile anche in assenza di un contratto di comodato. La disponibilità dell'immobile da parte del convivente risulta, infatti, insita nella stabile convivenza che si esplica ai sensi dell'art. 1, commi 36 e 37, della legge n. 76 del 2016.

Il convivente di fatto che sostiene le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste dal richiamato art. 16-*bis* del TUIR, può, quindi, fruire della detrazione alla stregua di quanto chiarito per i familiari conviventi. Così, ad esempio, può beneficiare della detrazione anche per le spese sostenute per interventi effettuati su una delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza, anche se diversa dall'abitazione principale della coppia.

Ai fini dell'accertamento della "stabile convivenza", la legge n. 76 del 2016 richiama il concetto di famiglia anagrafica previsto dal regolamento anagrafico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 1989 n. 223 (***Risoluzione 28.07.2016 n. 64/E***); tale *status* può risultare dai registri anagrafici o essere oggetto di autocertificazione resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000.

Futuro acquirente

La detrazione spetta al futuro acquirente, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, se è stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato (***Risoluzione 08.02.2008 n. 38/E,*** e ***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.2***).

Più in generale, il promissario acquirente di un *box* pertinenziale o di un immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, di cui all'art. 16-*bis*, comma 3, del TUIR, o di un immobile sul quale intende effettuare i lavori di recupero del patrimonio edilizio, può beneficiare della detrazione per gli importi versati in acconto sull'acquisto dell'immobile o versati per i lavori di ristrutturazione, a condizione che alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

quale il contribuente si avvale della detrazione siano stati registrati il preliminare di acquisto o il rogito (***Circolare 18.11.2016 n. 43/E***).

Occorre, altresì, che il promissario acquirente sia stato immesso nel possesso dell'immobile ed esegua gli interventi a proprio carico.

Non è richiesta l'autorizzazione ad eseguire i lavori da parte del promittente venditore, che può ritenersi implicitamente accordata in conseguenza dell'anticipata immissione nel possesso dell'immobile.

La detrazione spetta al futuro acquirente, alle condizioni sopra precisate, anche nelle ipotesi in cui non si perfezioni l'acquisto.

Lavori eseguiti in proprio

Il contribuente che esegue in proprio i lavori ha comunque diritto alla detrazione limitatamente alle spese sostenute per l'acquisto dei materiali utilizzati, che può avvenire anche precedentemente all'inizio dei lavori (***Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.1,*** e ***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.4***).

Condominio

Il condominio negli edifici, disciplinato dagli artt. da 1117 a 1139 del codice civile, costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste una proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (*box*, cantine, ecc.), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile.

Il condominio può svilupparsi, ad esempio, sia in senso verticale (edificio condominiale a più piani) sia in senso orizzontale (*residence* composti da villette mono o bifamiliari con più servizi in comune quali, ad esempio, strade interne, illuminazione, ecc.).

Si tratta di una comunione forzosa, non soggetta a scioglimento, in cui il condòmino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione e sarà comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà (***Circolare 07.02.2007 n. 7/E*** e ***Circolare 06.11.2000 n. 204***).

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'art. 1117 del codice civile (***Risoluzione 12.02.2010 n. 7/E,*** che supera il precedente orientamento fornito dalla ***Risoluzione 07.05.2007 n. 84/E***).

Sono parti comuni:

– il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni d'ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e, in genere, tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune;

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

- i locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento centrale, per gli stenditoi o per altri simili servizi in comune;
- le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli acquedotti e, inoltre, le fognature e i canali di scarico, gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini.

Il singolo condòmino usufruisce della detrazione per i lavori effettuati sulle parti comuni degli edifici residenziali, in ragione dei millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del codice civile.

L'art. 1129, comma 1, del codice civile prevede l'obbligo della nomina di un amministratore condominiale qualora i condòmini siano in numero superiore a otto.

È l'amministratore che, per gli interventi sulle parti comuni, provvede all'indicazione dei dati del fabbricato in dichiarazione e, nella generalità dei casi, agli altri adempimenti relativi alla detrazione.

In particolare, l'amministratore rilascia, in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condòmino, una certificazione dalla quale risultano:

- le sue generalità ed il suo codice fiscale;
- gli elementi identificativi del condominio;
- l'ammontare delle spese sostenute nell'anno di riferimento;
- la quota parte millesimale imputabile al condomino.

L'amministratore deve, inoltre, conservare tutta la documentazione originale, così come individuata dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, al fine di esibirla a richiesta degli Uffici. In tali ipotesi, nella dichiarazione dei redditi, i singoli condòmini devono limitarsi ad indicare il codice fiscale del condominio (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.4, Risoluzione 04.06.2007 n. 124/E, risposta 2,*** e ***Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.6***).

Ai fini del riconoscimento del beneficio, nel caso di spese relative ad interventi sulle parti comuni, la detrazione compete con riferimento all'anno di effettuazione del bonifico bancario o postale da parte dell'amministratore o di altro soggetto incaricato e nel limite delle rispettive quote imputate ai singoli condòmini e da questi ultimi effettivamente versate al condominio, anche anticipatamente o posticipatamente rispetto alla data di effettuazione del bonifico stesso ma, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi *(**Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.8,*** e ***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4**)*.

Ove non esista possibilità di accordo tra i condòmini sulla gestione delle parti comuni di un edificio, l'autorità giudiziaria può nominare un rappresentante giudiziale del condominio. Tale soggetto è

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

legittimato a porre in essere tutti gli adempimenti inerenti la gestione dell'agevolazione, compreso il rilascio della certificazione dell'avvenuto assolvimento degli obblighi necessari ai fini dell'imputazione/suddivisione della spesa per ciascun condòmino (***Risoluzione 21.07.2008 n. 314/E***).

Ai fini della detrazione relativa alle spese per gli interventi effettuati sulle parti comuni, nel caso in cui la certificazione dell'amministratore del condominio indichi i dati relativi ad un solo proprietario, mentre le spese per quel determinato alloggio sono state sostenute anche da altri, questi ultimi, qualora ricorrano tutte le altre condizioni che comportano il riconoscimento del diritto alla detrazione, possono fruirne a condizione che attestino sul documento rilasciato dall'amministratore, comprovante il pagamento della quota relativa alle spese, il loro effettivo sostenimento e la percentuale di ripartizione (***Circolare 01.06.1999 n. 122, risposta 4.7***).

Ciò vale anche quando la spesa è sostenuta dal familiare convivente o dal convivente di fatto del proprietario dell'immobile, che può portare in detrazione le spese sostenute per i lavori condominiali. Sul documento rilasciato dall'amministratore, comprovante il pagamento della quota millesimale relativa alle spese in questione, il convivente deve indicare i propri estremi anagrafici e l'attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.2***).

Condominio minimo

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscano su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne ceda a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento (***Risoluzione 14.02.2008 n. 45/E***).

Per condominio minimo si intende un edificio composto da un numero non superiore a otto condòmini.

Per beneficiare della detrazione per i lavori eseguiti sulle parti comuni, non è più necessario acquisire il codice fiscale del condominio nelle ipotesi in cui i condòmini, non avendo l'obbligo di nominare un amministratore, non vi abbiano provveduto, a condizione che non vi sia stato pregiudizio al rispetto, da parte delle banche e di Poste Italiane SPA, dell'obbligo di operare la prescritta ritenuta all'atto dell'accredito del pagamento.

In assenza del codice fiscale del condominio minimo, le fatture potranno essere emesse nei confronti del condomino, o dei condòmini, che effettua, ovvero effettuano, anche i correlati adempimenti. Ai fini della detrazione, i condòmini, inseriscono nei modelli di dichiarazione le spese sostenute utilizzando il codice fiscale del condòmino che ha effettuato il relativo bonifico ovvero il proprio codice fiscale nell'ipotesi in cui ogni condòmino effettui il bonifico per la propria quota di

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

competenza riferito al documento di spesa a lui intestato.

Resta fermo che, il contribuente è tenuto, in sede di controllo, a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio e, se si avvale dell'assistenza fiscale, ad esibire ai CAF o agli intermediari abilitati, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto all'agevolazione, un'autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.7***).

Unico proprietario di un intero edificio

Ai fini della detrazione, i chiarimenti forniti per i condomini valgono anche quando un intero edificio, composto da due o più unità immobiliari distintamente accatastate, è posseduto da un unico proprietario o da più comproprietari e siano in esso rinvenibili parti comuni alle predette unità immobiliari.

Ciò in quanto per "parti comuni" devono intendersi quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari (***Risoluzione 12.07.2007 n. 167/E***).

In altri termini, la locuzione "*parti comuni di edificio residenziale*" deve essere considerata in senso oggettivo e non soggettivo e va riferita, dunque, alle parti comuni a più unità immobiliari e non alle parti comuni a più possessori (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.6***). In tal caso, pertanto, l'unico proprietario (o i comproprietari) dell'intero edificio ha diritto alla detrazione per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni.

Non sono, invece, ravvisabili elementi dell'edificio qualificabili come "parti comuni" quando l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze (***Risoluzione 12.07.2007 n. 167/E, risposta 2***).

Trasferimento della detrazione

Come detto, la variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio prima che sia trascorso l'intero periodo di fruizione della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il trasferimento delle quote di detrazione non fruite. Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno (***Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.14***).

Le quote residue di detrazione non si trasferiscono nell'ipotesi in cui la detrazione spetta al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario), in quanto lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4***).

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Analogo ragionamento vale anche per il familiare convivente del proprietario dell'immobile che, pertanto, può fruire della quota di detrazione relativa alle spese sostenute anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, venga ceduta.

Vendita dell'immobile

L'art. 16-*bis* del TUIR, al comma 8, prevede che, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposte 1.6 e 1.8***).

Da ciò deriva, altresì, che nell'ipotesi in cui un contratto di compravendita di un immobile sia stipulato nel medesimo anno di sostenimento della spesa e preveda che la detrazione rimanga in capo al cedente che ha sostenuto la spesa, quest'ultimo fruirà dell'intera quota della detrazione (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.8***).

In mancanza di tale specifico accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile, la conservazione in capo al venditore delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da una scrittura privata, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi deve essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Resta inteso che, qualora vi sia stato un accordo tra le parti, sia in sede di atto di compravendita che tramite una scrittura privata, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, in cui sia previsto il mantenimento della detrazione in capo al venditore quest'ultimo può annullarne gli effetti, cedendo le quote residue di detrazione all'acquirente, con una nuova scrittura privata sottoscritta tra le medesime parti, a condizione che ciò avvenga entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile e senza che il venditore abbia già fruito della quota di detrazione indicandola nella dichiarazione. Resta fermo che il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi deve essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Benché il legislatore abbia utilizzato il termine «*vendita*», la disposizione trova applicazione in tutte le ipotesi di una cessione dell'immobile e, quindi, anche per le cessioni a titolo gratuito quale, ad esempio, la donazione (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4***).

Tale disposizione si applica anche nel caso di permuta dell'immobile poiché, in base all'art. 1555 del codice civile, le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto compatibili (***Circolare 19.06.2012 n. 25/E, risposta 1.2***).

Diversamente, in caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso che gratuito, le

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

quote di detrazione non fruite non si trasferiscono all'usufruttuario, ma rimangono al nudo proprietario. Il comma 8 dell'art. 16-*bis* del TUIR, infatti, ammette il trasferimento del beneficio fiscale solo nella ipotesi di vendita dell'immobile (fattispecie che nella prassi, è assimilata alla donazione). Trattasi, dunque, di situazioni di trasferimento dell'intera titolarità dell'immobile, caratteristica che non sussiste nelle ipotesi di costituzione di diritti reali.

In caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori e contestuale costituzione del diritto di usufrutto, le quote di detrazione non fruite dal venditore si trasferiscono al nudo proprietario in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

Il trasferimento di una quota dell'immobile non è idoneo a determinare un analogo trasferimento del diritto alla detrazione, che avviene solo in presenza della cessione dell'intero immobile. Pertanto, qualora la vendita sia solo di una quota dell'immobile e non del 100 per cento, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore ***(Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.8,*** e ***Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.13)***. La residua detrazione, tuttavia, si trasmette alla parte acquirente solo se, per effetto della cessione *pro-quota*, quest'ultima diventi proprietaria esclusiva dell'immobile perché, in quest'ultima ipotesi, si realizzano i presupposti richiesti dalla disposizione normativa (***Circolare 19.06.2012 n. 25/E, risposta 1.3,*** e ***Risoluzione 24.03.2009 n. 77/E***).

Trasferimento dell'immobile mortis causa

In caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile. In sostanza, la detrazione compete a chi può disporre dell'immobile, a prescindere dalla circostanza che lo abbia adibito a propria abitazione principale (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.1***).

In applicazione del criterio generale in base al quale per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno, si trasferisce all'erede, in presenza dei requisiti richiesti, la quota di detrazione relativa all'anno del decesso, anche nell'ipotesi in cui il decesso avvenga nello stesso anno di sostenimento della spesa.

Se la detenzione materiale e diretta dell'immobile è esercitata congiuntamente da più eredi, la detrazione è ripartita tra gli stessi in parti uguali (***Circolare 05.03.2003 n. 15/E, paragrafo 2)***.

A tal riguardo, si precisa che:

- se l'immobile è locato, non spetta la detrazione in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;
- se l'immobile è a disposizione, la detrazione spetta in parti uguali agli eredi;

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

- se vi sono più eredi, qualora uno solo di essi abiti l'immobile, la detrazione spetta per intero a quest'ultimo, non avendone gli altri la disponibilità;
- se il coniuge superstite, titolare del solo diritto di abitazione, rinuncia all'eredità, lo stesso non può fruire delle residue quote di detrazione, venendo meno la condizione di erede. In tal caso, neppure gli altri eredi (figli) potranno beneficiare della detrazione se non convivono con il coniuge superstite in quanto non hanno la detenzione materiale del bene.

La detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità.

In particolare, la condizione della "detenzione materiale e diretta del bene" deve sussistere non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità, ma anche per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire delle residue rate di detrazione. Ne consegue che l'erede non può fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente perché, ad esempio, concesso in comodato o in locazione; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.3***).

In caso di vendita o di donazione da parte dell'erede che ha la detenzione materiale e diretta del bene, le quote residue della detrazione non fruite da questi non si trasferiscono all'acquirente/donatario neanche nell'ipotesi in cui la vendita o la donazione siano effettuate nel medesimo anno di accettazione dell'eredità.

La detrazione si trasmette anche quando il beneficiario dell'agevolazione (*de cuius*) era il conduttore dell'immobile, purché l'erede conservi la detenzione materiale e diretta, subentrando nella titolarità del contratto di locazione (***Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.1***).

In tutti i casi in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione non sia un erede del soggetto che aveva sostenuto le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (come, ad esempio, il convivente di fatto non nominato erede ed il coniuge che non accetta l'eredità), non spetta la detrazione per le rate residue.

In linea generale, la detrazione non si trasferisce agli eredi del comodatario in quanto non subentrano nel contratto. Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'erede sia il comodante, questi può portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene (***Circolare 06.05.2016 n. 18/E, risposta 3.2***).

La detrazione non si trasferisce agli eredi dell'usufruttuario, atteso che il diritto reale di usufrutto ha natura temporanea e, nell'ipotesi in cui sia costituito a favore di una persona fisica, non può

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

comunque eccedere la vita dell'usufruttuario (art. 979 del codice civile).

Tuttavia, nell'ipotesi in cui erede dell'usufruttuario sia il nudo proprietario dell'immobile che consolida l'intera proprietà dell'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione per estinzione naturale del diritto di usufrutto, questi può portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene.

Analogo ragionamento vale anche nell'ipotesi di decesso del familiare convivente che ha sostenuto le spese relative ad interventi agevolabili effettuati sull'immobile di proprietà di altro familiare che ne diventa erede. Anche in tal caso, indipendentemente dalla circostanza che l'unità immobiliare fosse già presente nel suo patrimonio, l'erede può continuare a fruire delle rate residue della detrazione spettante al *de cuius,* avendo un vincolo giuridico con l'immobile che gli consente di beneficiare dell'agevolazione (in quanto ne è proprietario), di cui deve avere la detenzione materiale e diretta.

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

Per usufruire della detrazione, il contribuente deve aver eseguito gli adempimenti previsti ed essere in possesso della relativa documentazione.

Per i lavori edili avviati dal 28 maggio 2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro la detrazione spetta se nell'atto di affidamento dei lavori, stipulato a partire dal 27 maggio 2022, è indicato che detti interventi sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (articolo 1, comma 43-*bis* della legge di bilancio 2022).

La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori non comporta il mancato riconoscimento della detrazione, purché tale indicazione sia presente nell'atto di affidamento e il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva rilasciata dall'impresa attestante il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura emessa.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 27 maggio 2022, n. 19/E.

Pagamento delle spese tramite bonifico bancario o postale

Per fruire della detrazione è necessario che le spese siano pagate mediante l'apposito bonifico dedicato dal quale risulti:

– la causale del versamento dalla quale si evinca che il pagamento è effettuato per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione. Nel caso in cui, per mero

errore materiale, siano stati riportati i riferimenti normativi della detrazione per la riqualificazione energetica, la detrazione può comunque essere riconosciuta senza necessità di ulteriori adempimenti (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E risposta 4.5***);

- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere anche diverso dall'ordinante il bonifico);
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Il bonifico postale è assimilato a quello bancario ed è quindi da considerarsi valido (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.11***), così come è ugualmente valido il bonifico effettuato *on-line* (***Risoluzione 07.08.2008 n. 353/E***).

La detrazione è ammessa anche se l'onere è sostenuto mediante un bonifico tratto su un conto acceso presso un istituto di pagamento, operatore diverso dalle banche, autorizzato - in base alle disposizioni di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 11, ed al decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385 (TUB) - a prestare servizi di pagamento, tra i quali l'esecuzione di bonifici. Il riconoscimento delle detrazioni fiscali richiede, inoltre, l'adesione dell'istituto di pagamento alla Rete Nazionale Interbancaria e l'utilizzo della procedura TRIF, funzionale sia alla trasmissione telematica dei flussi di informazioni tra gli operatori del sistema dei pagamenti ai fini dell'applicazione della ritenuta, che alla trasmissione all'Amministrazione finanziaria dei dati relativi ai bonifici disposti (***Risoluzione 20.01.2017 n. 9/E***).

La necessità di riportare nel bonifico i dati sopra indicati ha comportato che gli istituti bancari e postali istituissero bonifici "dedicati". Ciò ha assunto particolare rilievo con l'introduzione della ritenuta d'acconto (attualmente nella misura dell'8 per cento) che tali istituti devono applicare nei confronti del destinatario del pagamento (art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010).

È stato quindi precisato che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi in maniera definitiva il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, non consente il riconoscimento della detrazione, salva l'ipotesi della ripetizione del pagamento mediante bonifico, in modo corretto (***Risoluzione 07.06.2012 n. 55/E***).

Qualora, per errore, non siano stati indicati sul bonifico tutti i dati richiesti, e non sia stato possibile ripetere il bonifico, la detrazione spetta solo se il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa, con la quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa. Tale documentazione deve essere esibita

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'Amministrazione finanziaria (***Circolare 18.11.2016 n. 43/E***).

Resta fermo che, in sede di controllo, l'Amministrazione finanziaria verifica se il comportamento risulta posto in essere al fine di eludere il rispetto della normativa relativa all'applicazione della ritenuta.

Il contribuente può fruire della detrazione anche nel caso in cui il pagamento delle spese sia materialmente effettuato dalla società finanziaria che gli ha concesso un finanziamento, a condizione che questa paghi il corrispettivo al soggetto fornitore con un bonifico bancario o postale recante tutti i dati previsti (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento e numero di partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato), in modo da consentire alle banche o a Poste Italiane SPA di operare la ritenuta e sempreché il contribuente abbia copia della ricevuta del bonifico. In questo caso, l'anno di sostenimento della spesa è quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria al fornitore della prestazione (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.4***).

Ai fini del riconoscimento della detrazione, non è richiesta l'effettuazione del pagamento mediante bonifico delle spese relative agli oneri di urbanizzazione, all'imposta di bollo ed ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori, trattandosi di versamenti da effettuare, con modalità obbligate, in favore di pubbliche amministrazioni. Ciò vale anche per la tassa per l'occupazione del suolo pubblico (TOSAP), per la quale è sufficiente il versamento mediante conto corrente intestato al concessionario del servizio di accertamento e riscossione del tributo (***Risoluzione 18.08.2009 n. 229/E***).

Il contribuente che intenda versare gli oneri di urbanizzazione al comune con bonifico, fermo restando il diritto alla detrazione, non deve indicare il riferimento agli interventi edilizi ed ai relativi provvedimenti legislativi per evitare l'applicazione (in questo caso non dovuta) della ritenuta nei confronti del comune (***Risoluzione 04.01.2011 n. 3/E***).

Comunicazione all'Azienda sanitaria locale (ASL) competente nel territorio in cui si svolgono i lavori

Tale comunicazione, inviata con raccomandata A/R o altre modalità stabilite dalla Regione prima di iniziare i lavori, deve contenere le seguenti informazioni:

- generalità del committente dei lavori e ubicazione degli stessi;
- natura dell'intervento da realizzare;

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

- dati identificativi dell'impresa esecutrice dei lavori con esplicita assunzione di responsabilità, da parte della medesima, in ordine al rispetto degli obblighi posti dalla vigente normativa in materia di sicurezza sul lavoro e contribuzione;
- data di inizio dell'intervento di recupero.

L'omissione della preventiva comunicazione alla ASL, al fine di attivare la vigilanza in materia di sicurezza dei cantieri, della data di inizio lavori provoca la decadenza dalla detrazione solo qualora risulti che per la tipologia di lavori eseguiti o per le modalità di svolgimento degli stessi il contribuente vi era tenuto sulla base della legislazione *extra* fiscale vigente (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 8***). L'eventuale omissione non può essere sanata, ai fini della detrazione, mediante la c.d. remissione *in bonis*[1].

La comunicazione non deve essere effettuata in tutti i casi in cui le disposizioni normative relative alle condizioni di sicurezza nei cantieri non prevedono l'obbligo della notifica preliminare all'ASL. Tale situazione, esclusivamente nei casi di interventi per i quali non è richiesto titolo abilitativo, può essere attestata dal contribuente mediante una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.

Trasmissione all'ENEA dei dati relativi a interventi di recupero del patrimonio edilizio che comportano risparmio energetico

Occorre trasmettere per via telematica all'ENEA[2], a decorrere dal 1° gennaio 2018, dei dati relativi a taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio con riferimento ai quali spetta la detrazione dall'imposta lorda, ai sensi dell'art. 16-*bis* del TUIR che comportano risparmio energetico.

La trasmissione delle informazioni relative agli interventi deve essere effettuata attraverso il sito *web* dedicato entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo.

In assenza di una specifica previsione normativa, la mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto alle detrazioni in commento (***Risoluzione 18.04.2019 n. 46/E***).

Indicazione dei dati nella dichiarazione dei redditi e conservazione della documentazione

Il contribuente è tenuto ad indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e, nel caso di lavori effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto di comodato o di locazione (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.1***).

È tenuto, inoltre, a conservare la documentazione prevista dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, che ha semplificato gli adempimenti a

[1] Art. 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito con modificazioni dalla legge 26 aprile 2012, n. 44
[2] Art. 1, comma 3, della legge n. 205 del 2017.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

carico dei contribuenti[3]. A decorrere dal 15 maggio 2011, pertanto, non vi è più l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro operativo di Pescara.

Intestazione dei documenti di spesa

Qualora vi siano più soggetti titolari del diritto alla detrazione, il beneficio può spettare anche a colui che non risulti intestatario del bonifico e/o della fattura (o che non abbia effettuato l'invio della comunicazione al Centro operativo di Pescara, fin quando prevista) nella misura in cui abbia sostenuto le spese, a prescindere dalla circostanza che il bonifico sia stato o meno ordinato da un conto corrente cointestato con il soggetto che risulti, invece, intestatario dei predetti documenti.

A tal fine, è necessario che i documenti di spesa siano appositamente integrati con il nominativo del soggetto che ha sostenuto la spesa e con l'indicazione della relativa percentuale.

Tali integrazioni devono essere effettuate fin dal primo anno di fruizione del beneficio, essendo esclusa la possibilità di modificare nei periodi d'imposta successivi la ripartizione della spesa sostenuta (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.1,*** e ***Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.1***).

Al fine di individuare il soggetto avente diritto alla detrazione, si riporta di seguito uno schema esemplificativo delle possibili situazioni che potrebbero verificarsi.

[3] Art. 7, comma 2, lett. q), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito con modificazioni dalla legge 12 luglio 2011, n. 106.

Aventi diritto	A+B
Bonifico intestato a	A

Chi può detrarre

- **A** al 100%
- **B** al 100% indicandolo in fattura
- **A** e **B** in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura

Aventi diritto	A+B
Fattura intestata a	A
Bonifico intestato a	B

Chi può detrarre

- **A** al 100% indicandolo in fattura
- **B** al 100% indicandolo in fattura
- **A** e **B** in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura

Aventi diritto	A+B
Fattura intestata a	B
Bonifico intestato a	B

Chi può detrarre

- **A** al 100% indicandolo in fattura
- **B** al 100%
- **A** e **B** in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura

Aventi diritto	A+B
Fattura intestata a	B
Bonifico intestato a	A

Chi può detrarre

- **A** al 100% indicandolo in fattura
- **B** al 100% indicandolo in fattura
- **A** e **B** in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura

Acquisto da impresa o cooperativa costruttrice di abitazione ristrutturata A + B
Fattura intestata a A + B

Chi può detrarre

- **A** e **B** in base alla quota di possesso

Analoghe considerazioni valgono per tutti i soggetti aventi un titolo idoneo ai fini della detrazione (ad esempio, comodatario, familiare convivente, convivente di fatto, ecc.), i quali possono fruire della detrazione se hanno sostenuto le spese, anche se non risultino intestatari del bonifico e/o della fattura, a condizione che integrino i documenti di spesa con le modalità sopra indicate.

Limite di detraibilità

A partire dal 26 giugno 2012 la percentuale di detrazione dal 36 per cento è stata elevata al 50 per cento e il limite di spesa agevolabile da euro 48.000 a euro 96.000[4] a partire dal 26 giugno 2012.

Tali limiti sono stati più volte prorogati e da ultimo fino al 31 dicembre 2024[5].

Pertanto, la detrazione spetta in misura pari al:

- 36 per cento per le spese sostenute dal 1° ottobre 2006 al 25 giugno 2012, nel limite massimo di spesa di euro 48.000;
- 50 per cento per le spese sostenute nel periodo dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2024, nel limite massimo di spesa di euro 96.000.

Il contribuente che, fino al 25 giugno 2012, ha sostenuto spese per euro 48.000 e che successivamente, per interventi sullo stesso immobile, ha sostenuto ulteriori spese, poteva avvalersi della detrazione del 36 per cento per le spese sostenute entro il 25 giugno e del 50 per cento per le spese sostenute dal 26 giugno, nel limite massimo di spesa annuale di euro 96.000 (***Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.4***).

Il limite di spesa ammesso alla detrazione è annuale e riguarda il singolo immobile (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.2***).

Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 3***). Ciò anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare su cui si effettuano i lavori non sia ad uso abitativo (per esempio, fienile).

Nell'ipotesi in cui gli interventi realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti sulla stessa unità immobiliare, ai fini della determinazione del limite massimo delle spese ammesse in detrazione occorre tenere conto anche delle spese sostenute negli anni pregressi. Si ha, quindi, diritto all'agevolazione solo se la spesa per la quale si è già fruito della relativa detrazione nell'anno di sostenimento non ha superato il limite complessivo.

Questo ulteriore vincolo non si applica agli interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che, per gli interventi autonomi effettuati nel medesimo anno sullo stesso immobile, deve essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile. L'intervento per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla

[4] Art. 11 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134.
[5] Art. 1, comma 37, lett. b), legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022).

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

normativa edilizia vigente (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.2***), o attraverso l'autocertificazione in caso di lavori per i quali non si richiede alcun titolo abilitativo.

In relazione alle spese relative all'acquisto da impresa costruttrice di un immobile, facente parte di un fabbricato interamente ristrutturato (art. 16-*bis*, comma 3, del TUIR), la detrazione spetta nella percentuale del 50 per cento calcolata su un ammontare pari al 25 per cento del prezzo di acquisto, nel limite di euro 96.000, a partire dal 26 giugno 2012 (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 2.1***).

Poiché per le spese sostenute dal 1° ottobre 2006 il limite di spesa ammessa alla detrazione è riferito alla singola unità immobiliare sulla quale sono stati effettuati gli interventi di recupero, e non anche alla persona fisica, in caso di più soggetti aventi diritto alla detrazione (comproprietari, ecc.), tale limite deve essere ripartito tra gli stessi per ciascun periodo d'imposta in relazione alle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico.

L'ammontare massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente (***Risoluzione 29.04.2008 n. 181/E,*** e ***Risoluzione 04.06.2007 n. 124/E, risposta 3***). Gli interventi edilizi effettuati sulla pertinenza non hanno, infatti, un autonomo limite di spesa, ma rientrano nel limite previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio.

In caso di *box* acquistato in comproprietà da più soggetti, lo stesso può essere considerato pertinenziale di più fabbricati ad uso abitativo e, di conseguenza, per individuare il limite di spesa su cui calcolare la detrazione è necessario tener conto del numero delle unità immobiliari abitative servite dalla pertinenza stessa (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.4***); ciò anche nella ipotesi in cui la pertinenza sia destinata al servizio di più unità immobiliari appartenenti ad uno stesso proprietario.

Nell'ipotesi di unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio dell'arte o della professione ovvero di attività commerciale (occasionale o abituale), la detrazione è calcolata sul 50 per cento delle spese sostenute (***Risoluzione 24.01.2008 n. 18/E***).

In caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, ecc., queste somme devono essere sottratte interamente dalle spese sostenute prima di calcolare la detrazione in quanto, ai fini dell'agevolazione, rilevano solo le spese rimaste effettivamente a carico. Qualora i contributi in questione siano erogati in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente ha fruito della detrazione, le somme rimborsate vanno assoggettate a tassazione separata nell'anno in cui sono erogati (***Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.4,*** e ***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 5***).

L'indennizzo assicurativo corrisposto a seguito del verificarsi di un evento che ha comportato un

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

danno all'immobile (generalmente un incendio), non costituendo un rimborso direttamente collegato alle spese necessarie al ripristino dello stabile, non deve essere sottratto dalle spese eventualmente sostenute per l'effettuazione di interventi che danno diritto alla detrazione e che, quindi, potranno considerarsi rimaste interamente a carico dal contribuente.

Le spese relative ai lavori sulle parti comuni dell'edificio, essendo oggetto di un'autonoma previsione agevolativa, devono essere considerate, dal condomino o dall'unico proprietario dell'intero edificio, in modo autonomo ai fini dell'individuazione del limite di spesa detraibile. Pertanto, nel caso in cui vengano effettuati dal medesimo contribuente, anche nello stesso edificio, sia lavori sulle parti comuni che lavori sul proprio appartamento, la detrazione spetta nei limiti di spesa precedentemente riportati, applicabili disgiuntamente per ciascun intervento (***Risoluzione 03.08.2007 n. 206/E***).

Nel caso di titolarità di più appartamenti, il limite massimo di spesa relativo ai lavori sulle parti comuni va considerato autonomamente per ciascuna abitazione e, in caso di più contitolari dell'unità abitativa, deve essere suddiviso tra gli stessi (***Risoluzione 25.01.2008 n. 19/E***).

Se, invece, l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze, non sono ravvisabili elementi dell'edificio qualificabili come "parti comuni" e, pertanto, non è possibile considerare un autonomo limite di spesa per ciascuna unità (***Risoluzione 12.07.2007 n. 167/E, risposta 2***).

Il contribuente che, anche per incapienza, non si sia avvalso della detrazione nei precedenti periodi d'imposta per lavori per i quali ricorrevano tutte le condizioni per applicare l'agevolazione può, comunque, fruire della detrazione indicando nella dichiarazione il numero della rata corrispondente (***Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.2***). Ad esempio, nell'ipotesi in cui il contribuente ha sostenuto le spese nel corso dell'anno 2021, ottemperando agli obblighi previsti ai fini della fruizione della detrazione d'imposta, e non ha presentato la dichiarazione dei redditi relativa a tale anno, può fruire dell'agevolazione relativamente alla seconda rata presentando la dichiarazione dei redditi relativa al 2022, indicando il numero della rata (nel caso, 2) nella corrispondente casella.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Nel caso in cui gli interventi realizzati rientrino sia nelle agevolazioni previste per la riqualificazione energetica (indicata nei righi E61/E62-quadro E, Sez. IV), attualmente disciplinata dall'art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013, che in quelle previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, il contribuente può fruire, per le medesime spese, soltanto di uno dei due benefici, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuno di essi (***Risoluzione 05.07.2007 n. 152/E,*** e ***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 8***).

Le agevolazioni previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per espressa

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

previsione normativa (art. 16-*bis*, comma 6, del TUIR), sono invece cumulabili con quelle previste per le spese relative ai beni soggetti al regime vincolistico ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio (decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42), anche se ridotte nella misura del 50 per cento (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.8,*** e ***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 5***).

Pertanto, sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati:

- nel limite attuale di euro 96.000 è possibile calcolare sia la detrazione del 50 per cento spettante per gli interventi di recupero edilizio sull'intera spesa, che quella del 19 per cento di cui all'art. 15, comma 1, lett. g), del TUIR sulla spesa ridotta alla metà (da indicare nel Rigo E8/E10, cod. 25);
- oltre il limite di euro 96.000 non spetta la detrazione del 50 per cento per recupero edilizio. Quindi, su tali spese, la detrazione nella misura del 19 per cento, ai sensi del citato art. 15 del TUIR, è calcolata sull'intero importo.

Interventi che danno diritto alla detrazione

L'agevolazione riguarda le spese sostenute nel corso dell'anno per interventi effettuati su singole unità immobiliari residenziali e su parti comuni di edifici residenziali situati nel territorio dello Stato. Sono esclusi gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale.

Per l'individuazione delle unità immobiliari residenziali ammesse all'agevolazione, non deve essere utilizzato un principio di prevalenza delle unità immobiliari destinate ad abitazione rispetto a quelle destinate ad altri usi ed è, quindi, ammessa al beneficio fiscale l'abitazione, realmente utilizzata come tale, ancorché unica all'interno di un edificio (ad esempio, l'unità immobiliare adibita ad alloggio del portiere per le cui spese di ristrutturazione i singoli condòmini possono calcolare la detrazione in ragione delle quote millesimali di proprietà) (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.1***).

Sono compresi nell'ambito applicativo della disposizione tutti gli interventi, anche innovativi, realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali (senza alcun limite numerico) già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare principale. La detrazione compete anche se gli interventi sono realizzati soltanto sulle pertinenze in questione. (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.3***).

In caso di 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 considerato 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 che sostengano le spese per le parti comuni. Se tale percentuale risulta non superiore al 50 per cento, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori

di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.2***).

La detrazione per gli interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai proprietari di soli *box* o cantine.

Gli interventi edilizi agevolabili, sotto il profilo tecnico e nei loro contenuti, sono classificati e dettagliatamente definiti dall'art. 3 del Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (di seguito TUE). In sostanza, al fine di definire ciò che beneficia dell'agevolazione fiscale, il legislatore rimanda alla legge quadro sull'edilizia.

Interventi edilizi di cui alle lett. a), b), c) e d) dell'art. 3 del TUE

Per gli interventi effettuati sulle parti comuni, la detrazione spetta per le spese di:

- manutenzione ordinaria (lett. a);
- manutenzione straordinaria (lett. b);
- restauro e di risanamento conservativo (lett. c);
- ristrutturazione edilizia (lett. d).

Per gli interventi effettuati sulle singole unità immobiliari e/o sulle relative pertinenze, la detrazione compete per le medesime spese, ad eccezione di quelle relative alla manutenzione ordinaria. L'agevolazione è riferita ad interventi eseguiti su singole unità immobiliari residenziali, di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze, accatastate o in via di accatastamento.

Gli interventi devono essere eseguiti su edifici esistenti e non devono realizzare una "*nuova costruzione*" (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4***). Unica eccezione è rappresentata dalla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali.

Gli interventi previsti in ciascuna delle categorie edilizie sopra richiamate sono, di norma, integrati o correlati ad interventi di categorie diverse; ad esempio, negli interventi di manutenzione straordinaria sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, opere di pittura e finitura ricomprese in quelle di manutenzione ordinaria. Pertanto, al fine dell'esatta individuazione degli interventi da realizzare e della puntuale applicazione delle disposizioni agevolative, occorre tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore" (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Manutenzione ordinaria

Art. 3, comma 1, lett. a), del TUE

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

in efficienza gli impianti tecnologici esistenti.

Tali interventi riguardano le opere di rinnovo o di sostituzione degli elementi esistenti, di finitura degli edifici, nonché tutti gli interventi necessari per mantenere in efficienza gli impianti tecnologici, con materiali e finiture analoghi a quelli esistenti (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Sono esempi di interventi di manutenzione ordinaria:

- la sostituzione integrale o parziale di pavimenti e le relative opere di finitura e conservazione;
- la riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico);
- l'impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere;
- lo spurgo e pulizia delle fosse biologiche;
- la sostituzione integrale o parziale di rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- il rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- il rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;
- la sostituzione di tegole e di altre parti accessorie deteriorate per lo smaltimento delle acque, nonché il rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- le riparazioni di balconi e terrazze, impermeabilizzazione e relative pavimentazioni;
- la riparazione delle recinzioni;
- la sostituzione di elementi di impianti tecnologici;
- la sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso.

Manutenzione straordinaria

Art. 3, comma 1, lett. b), del TUE

Gli interventi di manutenzione straordinaria riguardano le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche alle destinazioni d'uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari.

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 1), del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito con modificazioni dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, a decorrere dal 17 luglio 2020, per interventi di manutenzione straordinaria devono intendersi le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e «*non comportino mutamenti urbanisticamente rilevanti delle destinazioni d'uso implicanti incremento del carico urbanistico. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono comprese anche le modifiche ai prospetti degli edifici legittimamente realizzati necessarie per mantenere o acquisire l'agibilità dell'edificio ovvero per l'accesso allo stesso, che non pregiudichino il decoro architettonico dell'edificio, purché l'intervento risulti conforme alla vigente disciplina urbanistica ed edilizia e non abbia ad oggetto immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42*».

La manutenzione straordinaria si riferisce ad interventi, anche di carattere innovativo, di natura edilizia ed impiantistica finalizzati a mantenere in efficienza ed adeguare all'uso corrente l'edificio e le singole unità immobiliari, senza alterazione della situazione planimetrica e tipologica preesistente e con il rispetto della superficie, della volumetria e della destinazione d'uso (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella manutenzione straordinaria i seguenti interventi:

- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, nonché realizzazione di volumi tecnici quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza e canne fumarie;
- realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici, compresi anche quelli relativi alla costruzione della rete fognaria fino alla rete pubblica, realizzati con opere interne o esterne (***Risoluzione 11.11.2002 n. 350/E***);
- sostituzione di caldaia, in quanto l'intervento è inteso come diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.5***);
- realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unità immobiliari e dell'edificio;
- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate;
- sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;
- realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali.

Le spese sostenute per i lavori di bonifica del terreno possono essere riconosciute solo se indispensabili per la realizzazione dell'intervento di "ristrutturazione delle fognature" e ciò deve risultare da rigorose valutazioni tecniche fondate su elementi oggettivi (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.9***).

È, inoltre, possibile fruire della detrazione per le spese relative all'installazione degli addolcitori di acqua domestici solo se l'intervento comporta modifiche strutturali integranti opere di manutenzione straordinaria (***Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.3***).

Restauro e risanamento conservativo

Art. 3, comma 1, lett. c), del TUE

Gli interventi di restauro e risanamento conservativo sono quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano le destinazioni d'uso con essi compatibili. Questi interventi comprendono il consolidamento, il ripristino ed il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso e l'eliminazione di elementi estranei all'organismo edilizio.

La norma descrive due gruppi di interventi:

- quelli di restauro, che consistono nella restituzione di un immobile di particolare valore architettonico e storico - artistico ad una configurazione conforme ai valori che si intendono tutelare;
- quelli di risanamento conservativo, che si riferiscono all'insieme delle opere finalizzate ad adeguare ad una migliore esigenza d'uso attuale un edificio esistente sotto gli aspetti tipologici, formali, strutturali, funzionali (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Ristrutturazione edilizia

Art. 3, comma 1, lett. d), del TUE

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono quelli volti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino e la sostituzione di alcuni

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di elementi ed impianti che possono portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso è considerato di "trasformazione urbanistica" e, come tale, soggetto al relativo titolo abilitativo (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

È possibile, ad esempio, fruire della detrazione d'imposta, in caso di lavori in un fienile che risulterà con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori di ristrutturazione che il contribuente intende realizzare, purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo (***Risoluzione 08.02.2005 n. 14/E***).

La detrazione spetta anche in caso di interventi effettuati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 ("*unità collabenti*") o F/4 ("*unità in corso di definizione*"), purché dal titolo abilitativo che autorizza i lavori risulti che le opere edilizie consistono in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di "*nuova costruzione*" e che, al termine degli stessi, l'immobile sia accatastato come residenziale. Ciò in quanto le unità collabenti, pur trattandosi di categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, sono manufatti già costruiti e individuati catastalmente. Analogamente, le unità in corso di definizione identificano porzioni di fabbricato esistenti ed individuati catastalmente, per le quali deve essere soltanto definita la destinazione (a titolo esemplificativo, in pendenza di lavori di frazionamento dell'immobile, cui seguirà atto di vendita).

Ad analoghe conclusioni si perviene, sia pure a determinate condizioni, anche qualora l'immobile sia iscritto nella categoria catastale provvisoria F/3 "*unità in corso di costruzione*" nella quale, su richiesta di parte e senza attribuzione di alcuna rendita catastale, vengono inseriti gli immobili in attesa della definitiva destinazione. In tal caso, l'agevolazione spetta solo se gli interventi agevolabili riguardino un immobile già precedentemente accatastato e in possesso dei requisiti richiesti, successivamente riclassificato in categoria F/3 a seguito, ad esempio, di interventi edilizi mai terminati. Resta fermo che, al termine dei lavori, tali unità immobiliari devono rientrare nelle categorie catastali ammesse al beneficio (immobili residenziali e relative pertinenze).

L'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, così come riformulato dall'art. 30, comma 1, lett. a), del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69 convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, ridefinisce la fattispecie degli interventi di "*ristrutturazione edilizia*" eliminando, in ordine agli interventi effettuati fino al 16 luglio 2020, il riferimento al rispetto della "*sagoma*" per gli interventi di demolizione e successiva ricostruzione ed imponendo il solo rispetto della volumetria preesistente, fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Poiché la nozione di sagoma edilizia è intimamente legata anche all'area di sedime del fabbricato e considerato che il legislatore ha eliminato il riferimento al rispetto della sagoma per gli immobili non vincolati, la detrazione è ammessa anche se l'intervento di "*ristrutturazione edilizia*" consistente nella demolizione e ricostruzione comporti anche lo spostamento di lieve entità rispetto al sedime originario (risposta all'interrogazione parlamentare del 14 gennaio 2014, n. 5-01866).

Con riferimento agli interventi di "*ristrutturazione edilizia*" effettuati fino al 16 luglio 2020 è, dunque, possibile aumentare la superficie utile ma non il volume preesistente.

Nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, effettuata fino al 16 luglio 2020, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto della volumetria dell'edificio preesistente (fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE); conseguentemente, in caso di demolizione e ricostruzione con ampliamento della volumetria preesistente, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "*nuova costruzione*".

Il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici (adunanza collegiale straordinaria del 16 luglio 2015), nel chiarire alcune questioni interpretative relative al citato art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, ha precisato, invece, che «*la volumetria preesistente rappresenta lo standard massimo di edificabilità, cioè il limite massimo di volume edificabile, quando si tratta di interventi di ristrutturazione edilizia consistenti nella demolizione e ricostruzione, per i quali la norma non consente aumenti complessivi della cubatura preesistente*».

Di conseguenza, secondo il citato Consiglio Superiore, «*interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l'intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (...) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia*».

Pertanto, nel caso in cui siano realizzati interventi edilizi di demolizione e successiva ricostruzione con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente, le relative spese potranno beneficiare della detrazione.

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato decreto legge n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, rientrano nella "*ristrutturazione edilizia*" gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice[6], nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di "*ristrutturazione edilizia*" soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria.

Per fruire delle detrazioni per interventi iniziati prima di tale data, va richiesto, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato, allineando l'intervento alla "*ristrutturazione edilizia*", visto che il provvedimento normativo emanato non prevede nessuna specifica retroattività (*Parere della Commissione consultiva per il monitoraggio dell'applicazione del D.M. 28 febbraio 2017, n. 58, e delle linee guida ad esso allegate del 02.02.2021 prot. n. 1156).*

Qualora la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "*nuova costruzione*". Tali criteri sono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa (***Risoluzione 04.01.2011 n. 4/E***). Tale precisazione è ancora valida anche a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del richiamato decreto legge n. 76 del 2020 al citato art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, in quanto tali modifiche riguardano il diverso caso in cui siano realizzati interventi edilizi di "demolizione e successiva ricostruzione" di edifici esistenti.

Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. In caso di ristrutturazione con ampliamento di un *box* pertinenziale la detrazione spetta anche per le spese relative all'ampliamento, a condizione che lo stesso sia funzionale alla creazione di un nuovo posto auto.

Lavori necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi

[6] Modifica introdotta dall'articolo 28, comma 5-bis del decreto legge 1 marzo 2022, n. 17 convertito con modificazioni dalla legge 27 aprile 2022, n. 34.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza (art. 16-bis, comma 1, lett. c), del TUIR)

Sono inclusi tutti gli interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino di un immobile danneggiato a seguito di un evento calamitoso, indipendentemente dalla categoria edilizia alla quale appartengono, purché sia stato dichiarato lo stato di emergenza a seguito del verificarsi dell'evento.

Posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune (art. 16-bis, comma 1, lett. d), del TUIR

La detrazione è riconosciuta per:

- interventi di realizzazione di parcheggi (autorimesse o posti auto, anche a proprietà comune), purché esista o venga creato un vincolo di pertinenzialità con un'unità immobiliare abitativa;
- l'acquisto di *box* e posti auto pertinenziali già realizzati dall'impresa costruttrice, per le sole spese imputabili alla realizzazione e a condizione che le stesse siano comprovate da apposita attestazione rilasciata dal venditore (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4,*** e ***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Per "realizzazione" di autorimesse o posti auto, si intendono, ai fini della detrazione, solo gli interventi di "*nuova costruzione*".

La detrazione, pertanto, non spetta se il *box* auto è venduto dall'impresa proprietaria di un edificio che ha effettuato l'intervento di ristrutturazione dell'immobile ad uso abitativo con cambio di destinazione d'uso.

Costruzione del box pertinenziale

Per usufruire dell'agevolazione per la realizzazione di nuovi posti auto e autorimesse anche di proprietà comune, gli stessi devono essere pertinenziali ad un'unità immobiliare ad uso abitativo (***Circolare 14.06.2001 n. 55/E, risposta 1.5.4***).

In caso di costruzione, anche realizzata in economia, la detrazione compete limitatamente alle spese di realizzazione del *box* pertinenziale, che risultino documentate dal pagamento avvenuto mediante bonifico, anche se l'unità abitativa non sia stata ancora ultimata (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.2***).

Il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione:

- concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione;
- bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati;
- e, fin quando prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che poteva essere trasmessa anche prima della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Acquisto di box pertinenziale

La detrazione può essere concessa anche, in caso di acquisto di un *box*, se ricorrono tutte le seguenti condizioni:

- vi sia la proprietà o un patto di vendita di cosa futura del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione;
- vi sia un vincolo di pertinenzialità con un'unità abitativa di proprietà del contribuente oppure, se il parcheggio è in corso di costruzione, vi sia l'obbligo di creare un vincolo di pertinenzialità con un'abitazione;
- siano documentati dall'impresa costruttrice, anche se concessionaria del diritto di superficie sull'area pubblica, i costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi che devono essere tenuti distinti da quelli relativi ai costi accessori, non ammissibili al beneficio fiscale (***Risoluzione 20.12.1999 n. 166,*** e ***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Acquistando contemporaneamente casa e *box*, la detrazione spetta limitatamente alle spese di realizzazione del *box* pertinenziale, il cui ammontare deve essere specificamente documentato (***Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.7***).

In caso di assegnazione di alloggi e di *box* auto pertinenziali da parte di cooperative edilizie di abitazione, la detrazione spetta anche per gli acconti pagati con bonifico dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione. Non rileva la circostanza che il rogito sia stipulato in un periodo d'imposta successivo, né il fatto che il verbale della delibera di assegnazione che ha formalizzato il vincolo pertinenziale non sia stato ancora registrato (***Risoluzione 07.07.2008 n. 282/E***). Per quanto concerne la sussistenza del vincolo pertinenziale, si prescinde dal fatto che gli immobili non siano ancora stati realizzati, purché la destinazione funzionale del *box*, al servizio dell'abitazione da realizzare, risulti dal contratto preliminare di assegnazione (***Circolare 14.06.2001 n. 55/E, risposta 1.5.4***).

Nell'ipotesi di acquisto effettuato unitamente all'abitazione, la detrazione può essere riconosciuta anche per i pagamenti effettuati prima ancora dell'atto notarile o in assenza di un preliminare d'acquisto registrato che indichino il vincolo pertinenziale, ma a condizione che tale vincolo risulti costituito e riportato nel contratto prima della presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione (***Circolare 18.11.2016 n. 43/E***).

Per usufruire della detrazione, il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione (***Risoluzione 20.12.1999 n. 166***):

- atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la pertinenzialità con l'abitazione;

- dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione imputabili al box/posto auto;
- bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati;
- laddove prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che doveva essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui era stato effettuato il pagamento.

Il bonifico deve essere eseguito dal beneficiario della detrazione (in linea generale, il proprietario o il titolare del diritto reale dell'unità immobiliare sulla quale è stato costituito il vincolo pertinenziale con il *box*). Tuttavia, fermo restando il vincolo pertinenziale che deve risultare dall'atto di acquisto, la detrazione spetta al familiare convivente che abbia effettivamente sostenuto la spesa a condizione che nella fattura sia annotata la percentuale di spesa da quest'ultimo sostenuta (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.6***). Analogo criterio si applica anche al convivente di fatto.

In caso di versamento di acconti, la detrazione spetta in relazione ai pagamenti effettuati con bonifico, nel corso dell'anno e fino a concorrenza del costo di costruzione dichiarato dall'impresa, a condizione che:

- il compromesso di vendita sia stato regolarmente registrato entro la data di presentazione della dichiarazione in cui si intende far valere la detrazione (***Circolare 18.11.2016 n. 43/E***);
- a tale compromesso risulti la sussistenza del vincolo di pertinenzialità tra edificio abitativo e *box*.

Le modalità di fruizione del beneficio prevedono la effettuazione del pagamento mediante l'apposito bonifico dedicato e sono stati forniti chiarimenti per le ipotesi in cui vi sia stata, per errore, una anomalia nella compilazione del bonifico (***Circolare 18.11.2016 n. 43/E).***

Solo per la peculiare ipotesi di acquisto di *box* pertinenziale ad un immobile abitativo, è possibile fruire della detrazione anche se il pagamento è effettuato con mezzi diversi dal bonifico, nel presupposto che tale pagamento avvenga in presenza del notaio e a condizione che il contribuente ottenga dal venditore, oltre alla apposita certificazione circa il costo di realizzo del *box*, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito del percipiente.

In caso di vendita del *box* pertinenziale per il quale si è fruito della detrazione, il proprietario del bene principale (unità immobiliare a destinazione residenziale) può continuare a fruire della detrazione spettante per la costruzione/acquisto del *box* a condizione che lo indichi espressamente nell'atto di vendita.

In assenza di tale indicazione nell'atto, l'acquirente del *box* può fruire delle quote residue della

detrazione a condizione che nell'atto di acquisto sia indicato il vincolo pertinenziale del *box* ad un'altra unità immobiliare a destinazione residenziale.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi per 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, ai sensi dell'art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104 (art. 16-bis, comma 1, lett. e), del TUIR)

Si tratta di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle singole unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori quali, ad esempio, la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o di piattaforme elevatrici (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

La detrazione spetta anche se l'intervento, finalizzato all'eliminazione delle barriere architettoniche, è effettuato in assenza di disabili nell'unità immobiliare o nell'edificio oggetto di lavori.

Gli interventi che non presentano le caratteristiche tecniche previste dal decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236 (legge di settore) non possono essere qualificati come interventi di abbattimento delle barriere architettoniche; tuttavia, danno diritto alla detrazione, secondo le regole vigenti alla data di sostenimento delle spese, qualora possano configurarsi quali interventi di manutenzione ordinaria (se effettuati sulle parti comuni dell'edificio) o straordinaria (***Circolare 06.02.2001, n. 13/E, risposta 1***).

Ad esempio, non è agevolabile come intervento diretto all'eliminazione delle barriere architettoniche l'intervento di sostituzione della vasca da bagno con altra vasca con sportello apribile o con *box* doccia qualora non presenti le caratteristiche tecniche di cui al citato d.m. n. 236 del 1989 (***Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.6***).

I costi di installazione di un ascensore in un condominio, nell'ambito di interventi per la eliminazione delle barriere architettoniche, sono detraibili anche se i lavori non sono stati deliberati dall'assemblea ma sono stati autorizzati dal comune (***Risoluzione 25.06.2008 n. 264/E***).

In caso di installazione, nel cavedio condominiale, dell'ascensore e di spesa sostenuta per intero da un solo condòmino, a questo è riconosciuta la detrazione, da applicare entro il limite massimo consentito dalle disposizioni vigenti *ratione temporis*, con riferimento alla parte di spesa corrispondente alla ripartizione in base alla tabella millesimale del condominio o in base a altre modalità stabilite dall'assemblea dei condòmini, in quanto l'ascensore diviene "oggetto di proprietà

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

comune" e, quindi, è utile (e utilizzabile) per tutti i condòmini.

Per l'installazione di un montascale la detrazione, invece, spetta interamente al condòmino disabile che ha sostenuto integralmente le spese, trattandosi di un mezzo d'ausilio utilizzabile dal solo condòmino disabile (***Risoluzione 01.08.2008 n. 336/E***).

Anche la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione rientra tra questa tipologia di spesa agevolabile (***Circolare 26.01.2001 n. 7/E, risposta 3.2***).

Su tali spese non si può fruire contemporaneamente della detrazione del 19 per cento prevista per le spese sanitarie riguardanti i mezzi necessari al sollevamento del disabile (rigo E3)[7]. Tale ultima detrazione spetta sulla quota di spesa eccedente il limite di euro 96.000 previsto per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Gli interventi atti a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di *handicap* in situazione di gravità perseguono tale finalità attraverso l'utilizzo della comunicazione, della robotica e di ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata. La detrazione compete unicamente per le spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili, mentre non spetta per le spese sostenute in relazione al semplice acquisto di strumenti, anche se diretti a favorire la comunicazione e la mobilità interna ed esterna. Pertanto, non rientrano nell'agevolazione i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco, i *computer* e le tastiere espanse che sono inquadrabili nella categoria dei sussidi tecnici e informatici per i quali, a determinate condizioni, è prevista la detrazione dall'IRPEF del 19 per cento ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. c), del TUIR (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 2***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla prevenzione del rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi (***art. 16-bis, comma 1, lett. f), del TUIR)***

Per "atti illeciti" si intendono quelli perseguibili penalmente come, ad esempio, il furto, l'aggressione, il sequestro di persona e ogni altro reato la cui realizzazione comporti il superamento di limiti fisici posti a tutela di diritti giuridicamente protetti (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 4***).

A titolo esemplificativo, rientrano tra queste misure:

- il rafforzamento, sostituzione o installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici;
- l'apposizione di grate sulle finestre o loro sostituzione;
- il montaggio di porte blindate o rinforzate;
- l'apposizione o sostituzione di serrature, lucchetti, catenacci, spioncini;
- l'installazione di rilevatori di apertura e di effrazione sui serramenti;

[7] Art. 15, comma 1, lett. c) del Tuir.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

- l'apposizione di saracinesche;
- il montaggio di tapparelle metalliche con bloccaggi;
- il montaggio di vetri antisfondamento;
- il montaggio di casseforti a muro;
- l'installazione di fotocamere o cineprese collegate con centri di vigilanza privati;
- l'installazione di apparecchi rilevatori di prevenzione antifurto e relative centraline.

Poiché la detrazione è applicabile unicamente alle spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili, non vi rientra il contratto stipulato con un istituto di vigilanza (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 5***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla cablatura degli edifici (art. 16-bis, comma 1, lett. g), del TUIR)

Le opere finalizzate alla cablatura degli edifici sono quelle previste dalla legge 31 luglio 1997, n. 249, che ha concesso agevolazioni per realizzare, nelle nuove costruzioni o in edifici soggetti ad integrale ristrutturazione, antenne collettive o reti via cavo per distribuire la ricezione nelle singole unità abitative. Ai fini delle agevolazioni fiscali, la tipologia di intervento ammissibile è limitata al caso di lavori, in edifici esistenti, che interconnettano tutte le unità immobiliari residenziali. Possono, inoltre, essere ammesse alla detrazione le spese sostenute per gli interventi di cablatura degli edifici per l'accesso a servizi telematici e di trasmissione dati informativi e di assistenza quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'energia da centrali di teleriscaldamento o di co-generazione e la teleassistenza sanitaria e di emergenza (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Anche la realizzazione di un'antenna comune, in sostituzione delle antenne private, rientra nella finalità di "cablaggio" degli edifici (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati al contenimento dell'inquinamento acustico (art. 16-bis, comma 1, lett. g), del TUIR)

Le opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette come, ad esempio, la sostituzione di vetri degli infissi. In tal caso, occorre acquisire idonea documentazione (scheda tecnica del produttore) che attesti l'abbattimento delle fonti sonore interne o esterne all'abitazione, nei limiti fissati dalla normativa (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

I costi delle opere finalizzate al contenimento acustico, anche se corrispondenti ad interventi di manutenzione ordinaria, sono ammissibili alla detrazione per la singola unità immobiliare a condizione che la scheda prodotto del costruttore certifichi l'ottenimento dei parametri fissati dalla legge 26 ottobre 1995, n. 447 (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4***).

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia (art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR)

Le tipologie di opere ammesse ai benefici fiscali possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette. Per gli interventi finalizzati al conseguimento di risparmi energetici, è necessario acquisire un'idonea documentazione (come, ad esempio, la scheda tecnica del produttore) attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia (***Circolare 24.02.1998 n. 57, punto 3.4***).

L'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia comporta automaticamente la riduzione della prestazione energetica degli edifici e pertanto non è necessario acquisire alcuna documentazione per provare il conseguimento dei risparmi energetici.

Si riporta nella tabella seguente un elenco non esaustivo di interventi di efficienza energetica e utilizzo di fonti di energia rinnovabile che vanno realizzati nel rispetto dei limiti e dei requisiti previsti dalle leggi vigenti.

Componenti e tecnologie	Tipo di intervento
Strutture edilizie	- *riduzione della trasmittanza termica delle **pareti verticali** che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno* - *riduzione delle trasmittanze termiche delle strutture opache orizzontali e inclinate (**coperture**) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi* - *riduzione della trasmittanza termica dei **pavimenti** che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno*
Infissi	- *riduzione della trasmittanza termica dei **serramenti comprensivi di infissi** che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi*
Impianti tecnologici	- *installazione di **collettori solari (solare termico)** per la produzione di acqua calda sanitaria e/o il riscaldamento degli ambienti* - *sostituzione di generatori di calore con **caldaie a condensazione** per il riscaldamento degli ambienti (con o senza produzione di acqua calda sanitaria) o per la sola produzione di acqua calda sanitaria per una pluralità di utenze ed eventuale adeguamento dell'impianto* - *sostituzione di generatori con **generatori di calore ad aria a condensazione** ed eventuale adeguamento dell'impianto* - ***pompe di calore** per climatizzazione degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto* - ***sistemi ibridi** (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto* - ***microcogeneratori** (Pe<50KWe)* - ***scaldacqua a pompa di calore*** - ***generatori di calore a biomassa*** - *installazione di **sistemi di contabilizzazione del calore** negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze* - *installazione di **impianti fotovoltaici** e sistemi di accumulo (limitatamente ai sistemi di accumulo i dati vanno trasmessi per gli interventi con data di fine lavori a partire dal 01/01/2019)* - ***teleriscaldamento*** - *installazione di **sistemi di termoregolazione e Building automation***

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Rientra tra i lavori agevolabili, per esempio, l'installazione di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica, in quanto basato sull'impiego della fonte solare e, quindi, sull'impiego di fonti rinnovabili di energia. Per usufruire della detrazione è comunque necessario che l'impianto sia installato per far fronte ai bisogni energetici dell'abitazione (cioè per usi domestici, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici, ecc.) e, quindi, che lo stesso sia posto direttamente al servizio dell'abitazione.

Per tali interventi, la detrazione:

- è cumulabile con il meccanismo dello scambio sul posto e del ritiro dedicato, a condizione che l'impianto installato sia posto direttamente al servizio dell'abitazione;
- non è cumulabile con la tariffa incentivante (art. 9, comma 4, del d.m. 19 febbraio 2007 e ***Circolare 19.07.2007 n. 46/E, paragrafo 5***);
- è comunque esclusa qualora la cessione dell'energia prodotta in eccesso configuri esercizio di attività commerciale come, ad esempio, nell'ipotesi di impianto con potenza superiore a 20 kW e di impianto con potenza non superiore a 20 kW che non sia posto a servizio dell'abitazione (***Risoluzione 02.04.2013 n. 22/E***).

L'installazione del sistema di accumulo su un impianto dà diritto alla detrazione sia nel caso in cui tale installazione sia contestuale che successiva a quella dell'impianto fotovoltaico, configurandosi, in dette ipotesi, il sistema di accumulo come un elemento funzionalmente collegato all'impianto fotovoltaico stesso. L'installazione successiva del sistema di accumulo non dà diritto alla detrazione nel caso in cui l'impianto fotovoltaico non sia stato ammesso alla detrazione in quanto oggetto di tariffe incentivanti.

Si ricorda che alle persone fisiche, per le spese sostenute nel 2022, è riconosciuto un credito d'imposta per l'installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili, anche se già esistenti e beneficiari degli incentivi per lo scambio sul posto di cui all'articolo 25-*bis* del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116. Il credito d'imposta di cui al citato decreto legge non è cumulabile con altre agevolazioni di natura fiscale aventi ad oggetto le medesime spese. Si precisa al riguardo che il divieto di cumulo non vieta al contribuente, che abbia presentato istanza per l'accesso al credito d'imposta nei termini previsti dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'11 ottobre 2022, prot. n. 382045, senza avervi poi espressamente rinunciato, di optare in sede di dichiarazione dei redditi per la detrazione, se ritenuta più favorevole.
Il credito in questione va indicato al Rigo G15, "*Credito d'imposta per l'installazione di sistemi di accumulo di energia da fonti rinnovabili*" indicando il cod. 13.

Rientrano tra le spese agevolabili anche quelle sostenute per i sistemi di termoregolazione e contabilizzazione del consumo individuale del calore, in quanto finalizzati al conseguimento del risparmio energetico, installati senza che sia sostituito, integralmente o parzialmente, l'impianto di climatizzazione invernale ovvero nel caso in cui quest'ultimo sia sostituito con un impianto che non presenti le caratteristiche tecniche richieste ai fini della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 1, comma 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (***Circolare 06.05.2016 n. 18/E, risposta 3.1***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, specialmente sulle parti strutturali (art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR)

Tali interventi devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.

La detrazione spetta anche in caso di interventi di demolizione e ricostruzione (o ricostruzione a seguito di crollo) effettuati fino al 16 luglio 2020 con la medesima volumetria (fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, di cui all'art. 3, lett. d), del TUE) o, nel caso di immobili sottoposti a vincoli ai sensi del d.lgs. n. 42 del 2004, con medesima sagoma dell'edificio preesistente se dal provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulta che gli stessi rientrano tra quelli di "*ristrutturazione edilizia*" (***Risoluzione 27.04.2018, n. 34/E*).**

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato decreto legge n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, rientrano nella "*ristrutturazione edilizia*" gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere, altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di "*ristrutturazione edilizia*" soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria. Per fruire delle detrazioni per interventi iniziati prima di tale data, va richiesto, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato, allineando l'intervento alla "*ristrutturazione edilizia*", visto che il provvedimento normativo emanato non prevede nessuna specifica retroattività (*Parere della Commissione consultiva per il monitoraggio dell'applicazione del D.M. 28 febbraio 2017, n. 58, e delle linee guida ad esso allegate del 02.02.2021 prot. n. 1156*).

In merito al significato da attribuire alle parole «*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*», la citata Commissione (cfr. parere n. 3/2021 del 7 aprile 2021, prot. n. 3600) ha precisato che, a determinate condizioni, rientrano in tale ambito applicativo gli "*interventi di riparazione o locali*", di cui al p.to 8.4 del decreto ministeriale 17 gennaio 2018, concernente l'aggiornamento delle «*Norme tecniche per le costruzioni*» (NTC). In particolare, al p.to 8.4.1 del citato decreto ministeriale viene specificato che sono interventi di "*riparazione o locali*" quelli che interessano singoli elementi strutturali e che, comunque, non riducono le condizioni di sicurezza preesistenti. Sulla base delle indicazioni contenute nella citata circolare, la Commissione chiarisce dunque che, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sono da ritenersi ammissibili ai benefici fiscali gli:

- "*interventi sulle coperture, e più in generale sugli orizzontamenti, o su loro porzioni finalizzati all'aumento della capacità portante, alla riduzione dei pesi, alla eliminazione delle spinte applicate alle strutture verticali, al miglioramento dell'azione di ritegno delle murature, alla riparazione-integrazione-sostituzione di elementi della copertura, ecc.;*
- *interventi di riparazione e ripristino della resistenza originaria di elementi strutturali in muratura e/o calcestruzzo armato e/o acciaio, ammalorati per forme di degrado provenienti da vari fattori (esposizione, umidità, invecchiamenti, disgregazione dei componenti ecc.);*
- *interventi volti a ridurre la possibilità di innesco di meccanismi locali, quali, ad esempio, l'inserimento di catene e tiranti contro il ribaltamento delle pareti negli edifici in muratura, il rafforzamento dei nodi trave-colonna negli edifici in c.a. contro la loro rottura prematura, prima dello sviluppo di meccanismi duttili nelle travi, la cerchiatura, con qualunque tecnologia, di travi e colonne o loro porzioni, volta a migliorarne la duttilità, il collegamento degli elementi di tamponatura alla struttura di c.a. contro il loro ribaltamento, il rafforzamento di elementi non strutturali pesanti, come camini, parapetti, controsoffitti, etc., o dei loro vincoli e ancoraggi alla*

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

struttura principale".

Con riferimento agli interventi realizzati nei "centri storici", la Commissione, con il parere n. 4/2021 del 13 luglio 2021 (prot. n. 7035), ha precisato che, in base alle definizioni contenute nelle Norme Tecniche per le Costruzioni (NTC) 2018 punto 8.7.1 e punto C8.7.1.3.2 della circolare del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 21 gennaio 2019, n. 7, la locuzione «*progetti unitari*» deve essere correlata alla nozione di singola unità strutturale; pertanto, ai fini delle agevolazioni fiscali, gli interventi in questione non devono necessariamente riguardare un intero aggregato edilizio, che tipicamente caratterizza i centri storici (***Circolare 23 giugno 2022, n. 23/E, paragrafi 3.3.1 e 3.3.2***).

Sono agevolabili, inoltre, le spese per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica dell'edificio o del complesso di edifici e le spese per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio di tale documentazione.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni di edifici residenziali, finalizzati alla bonifica dall'amianto (art. 16-bis, comma 1, lett. l), del TUIR)

Gli interventi di bonifica costituiscono una categoria a parte che risulta agevolabile indipendentemente dalla categoria edilizia in cui gli interventi stessi rientrano. Ne consegue che la detrazione spetta a prescindere dalla realizzazione di un intervento di recupero del patrimonio edilizio e riguarda anche, ad esempio, il trasporto da parte di aziende specializzate dell'amianto in discarica.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla prevenzione degli infortuni domestici

A titolo esemplificativo, tra le opere agevolabili rientrano (***Circolare 26.01.2001 n. 7/E, risposta 3.3***):

- l'installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti;
- il montaggio di vetri anti-infortunio;
- l'installazione del corrimano.

L'agevolazione spetta anche per la semplice riparazione di impianti insicuri realizzati su immobili quali, ad esempio, la sostituzione del tubo del gas o la riparazione di una presa malfunzionante. Per fruire della detrazione, infatti, non si richiede che l'intervento sia innovativo (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 7***).

Non dà, invece, diritto alla detrazione il semplice acquisto, anche a fini sostitutivi, di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza in quanto tale fattispecie non integra un intervento sugli immobili. La detrazione non spetta, ad esempio, per l'acquisto di una

cucina a spegnimento automatico che sostituisca una tradizionale cucina a gas (***Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 6***).

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati alla messa a norma degli edifici

La normativa regolamentare di riferimento, nel caso degli impianti tecnologici, è quella prevista dal decreto ministeriale del 22 gennaio 2008, n. 37. Si tratta di interventi che riguardano la pluralità degli impianti tecnologici dell'abitazione. Sono quindi compresi tutti gli interventi effettuati e debitamente dotati di dichiarazione di conformità rilasciato da soggetti abilitati, anche se di entità minima ed indipendentemente dalla categoria di intervento edilizio (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4***).

Altre spese

La detrazione spetta per le spese sostenute, anche prima dell'inizio dei lavori, per:

- la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse comunque richieste dal tipo di lavori;
- l'acquisto dei materiali;
- l'effettuazione di perizie e sopralluoghi;
- l'imposta sul valore aggiunto, l'imposta di bollo e i diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e la dichiarazione di inizio lavori;
- gli oneri di urbanizzazione;
- gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi nonché agli adempimenti stabiliti dal regolamento di attuazione degli interventi agevolati (decreto interministeriale del 18 febbraio 1998, n. 41).

L'elencazione riportata non ha valore tassativo in quanto è riferita ai costi ulteriori, rispetto a quelli espressamente menzionati, connessi all'intervento edilizio (***Risoluzione 18.08.2009 n. 229/E***) tra cui, ad esempio, le spese relative allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori e la tassa per l'occupazione del suolo pubblico, pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori di ristrutturazione dell'immobile.

Non sono agevolabili i costi di trasloco e di custodia in magazzino dei mobili per tutto il periodo di esecuzione dei lavori (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4***).

Inoltre, non è agevolabile il compenso straordinario dell'amministratore di condominio, non trattandosi di un costo caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione, in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi

posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.4.1***).

Titoli abilitativi

Tra i documenti che i contribuenti devono conservare e presentare per la fruizione delle detrazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio, individuati con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, sono comprese le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare (concessione, autorizzazione o comunicazione di inizio lavori). Solo nel caso in cui la normativa edilizia applicabile non preveda alcun titolo abilitativo per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio agevolati dalla normativa fiscale, è richiesta la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi di "*ristrutturazione edilizia*" posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente (***Circolare 01.06.2012 n. 19/E, risposta 1.5***).

Con il decreto legislativo 25 novembre 2016, n. 222, è stato attuato, tra l'altro, un riordino complessivo dei titoli e degli atti legittimanti gli interventi edilizi, prevedendo nel contempo un ampliamento della categoria degli interventi soggetti ad attività completamente libera.

In estrema sintesi, il citato decreto legislativo - che modifica anche alcune disposizioni del TUE - nel delineare i regimi abilitativi previsti in caso di realizzazione di interventi edilizi distingue, tra l'altro, tra interventi realizzabili "*in edilizia libera*", senza alcun titolo abilitativo, e interventi "*in attività libera*", realizzabili, invece, a seguito di una comunicazione asseverata di inizio lavori (CILA).

Il decreto è, inoltre, corredato dalla Tabella "A" che, nella Sezione II – Edilizia, riporta, in corrispondenza del lavoro da eseguire, la procedura richiesta e il titolo edilizio necessario. In attuazione dell'art. 1, comma 2, del citato d.lgs. n. 222 del 2016, infine, il Ministero delle infrastrutture e trasporti ha emanato il decreto ministeriale 2 marzo 2018, al quale è allegato il Glossario Unico delle principali opere realizzabili in attività di edilizia libera.

Attualmente, dunque, la disciplina dell'attività edilizia può essere così ricostruita:

– attività edilizia totalmente libera: si tratta degli interventi edilizi per i quali non è richiesto alcun titolo abilitativo né è prevista alcuna specifica comunicazione (si tratta prevalentemente di opere di manutenzione ordinaria). Rientrano tra le opere non soggette a titoli abilitativi anche alcuni degli interventi di cui all'art. 16-*bis* del TUIR, lett. f) (Interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi), lett. g)

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

(Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico), lett. h) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'istallazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia), lett. l) (interventi rivolti alla prevenzione degli infortuni domestici), e gli interventi di messa a norma degli edifici e degli impianti tecnologici;

- attività edilizia previa comunicazione di inizio dei lavori asseverata (CILA): si tratta degli interventi edilizi eseguibili previa comunicazione al comune dell'inizio dei lavori e asseverazione del tecnico (manutenzione straordinaria);
- attività edilizia soggetta a SCIA: si tratta di tutti i restanti interventi edilizi non rientranti tra quelli di attività edilizia totalmente libera, di attività edilizia previa comunicazione inizio lavori asseverata (CILA), di attività edilizia soggetta a permesso di costruire e di attività edilizia soggetta a SUPER SCIA;
- attività edilizia soggetta a permesso di costruire: si tratta degli interventi edilizi puntualmente indicati all'art. 10 del TUE (interventi di nuova costruzione, di ristrutturazione urbanistica e di ristrutturazione edilizia che portino ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente e che comportino aumento di unità immobiliari, modifiche del volume, della sagoma, dei prospetti o delle superfici o, limitatamente alle zone A, mutamento della destinazione d'uso);
- attività edilizia soggetta a SUPER SCIA, alternativa al permesso di costruire: si tratta degli interventi edilizi per i quali, in base alla normativa statale o regionale, si può ricorrere alla SCIA in via alternativa o sostitutiva rispetto al permesso di costruire.

In merito alle opere edilizie difformi, si possono distinguere, in relazione all'eventuale decadenza dal beneficio, due situazioni:

- la realizzazione di opere edilizie non rientranti nella corretta categoria di intervento per le quali sarebbe stato necessario un titolo abilitativo diverso da quello in possesso quali, ad esempio, opere soggette a concessione edilizia erroneamente considerate in una denuncia d'inizio di attività ma, tuttavia, conformi agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi. Questo caso non può essere considerato motivo di decadenza dai benefici fiscali, purché il richiedente metta in atto il procedimento di sanatoria previsto dalle normative vigenti;
- la realizzazione di opere difformi dal titolo abilitativo ed in contrasto con gli strumenti urbanistici ed i regolamenti edilizi. Questo caso comporta la decadenza dai benefici fiscali in quanto si tratta di opere non sanabili ai sensi della vigente normativa (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo** 7*).

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Le modifiche recate dal citato d.lgs. n. 222 del 2016 non hanno, tuttavia, riguardato le definizioni degli interventi edilizi contenute nell'art. 3 del medesimo TUE, cui fa rinvio il citato art. 16-*bis* del TUIR e, dunque, tali modifiche, salvo diverso avviso del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (MIT), non esplicano effetti ai fini delle detrazioni previste dalla citata disposizione.

Acquisto di unità immobiliare facente parte di fabbricati interamente ristrutturati

La detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio spetta anche nel caso di acquisto di unità immobiliari ubicate in fabbricati sui quali sono stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia.

La detrazione spetta a condizione che:

- l'unità immobiliare sia ceduta dall'impresa di costruzione o di ristrutturazione immobiliare o dalla cooperativa che ha eseguito gli interventi;
- siano stati effettuati interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia (non compete, quindi, se sono stati eseguiti interventi di semplice manutenzione ordinaria o straordinaria);
- gli interventi realizzati riguardino l'intero fabbricato.

La vendita o l'assegnazione dell'immobile deve essere effettuata, a partire dal 1° gennaio 2015, entro diciotto mesi dalla data del termine dei lavori (art. 1, comma 48, della legge n. 190 del 2014). Il termine di diciotto mesi vale anche nel caso in cui, alla data del 1° gennaio 2015, non era già scaduto il termine di sei mesi precedentemente previsto. In passato, infatti, la cessione doveva avvenire entro sei mesi dalla data del termine dei lavori, se questi erano stati ultimati dopo il 31 dicembre 2011.

In particolare, gli acquisti dovevano avvenire:

- dal 1° gennaio 2008 al 30 giugno 2012, se i lavori di ristrutturazione erano stati eseguiti dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011;
- entro sei mesi dalla data del termine dei lavori, se questi erano stati ultimati dopo il 31 dicembre 2011. Nel caso in cui i lavori di ripristino avessero avuto inizio prima del 1° gennaio 2008, la detrazione spettava solo per le abitazioni acquistate entro il 30 giugno 2007 e facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati entro il 31 dicembre 2006 (art. 1, comma 121, della legge n. 266 del 2005).

La detrazione è calcolata su un ammontare forfettario pari al 25 per cento del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile, risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione, ed è riconosciuta agli acquirenti in relazione alla quota di proprietà dell'immobile a nulla rilevando chi ha sostenuto la spesa (***Circolare 13.05 .2011 n. 20/E, risposta 2.1/b***).

Il prezzo su cui calcolare la detrazione comprende anche l'IVA, trattandosi di un onere addebitato all'acquirente unitamente al corrispettivo (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.6***).

La detrazione spetta all'acquirente o assegnatario nella misura del:

- 50 per cento per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2024[8];
- 36 per cento se il rogito è avvenuto dal 1° ottobre 2006 al 30 giugno 2007 o a partire dal 1° gennaio 2008 (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 2.1***).

Il limite massimo di spesa agevolabile, da ripartire tra gli acquirenti è pari a euro 96.000 per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 e ad euro 48.000 per quelle sostenute in precedenza.

L'agevolazione spetta per l'acquisto dell'immobile residenziale e, nel caso di atto unico di acquisto relativo ad appartamento e pertinenza, si potrà beneficiare della detrazione sul costo complessivo entro il limite di spesa stabilito (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.3***).

Nel caso in cui con il medesimo atto vengano acquistate due unità immobiliari di tipo residenziale, il limite massimo di spesa va riferito ad ogni singolo immobile (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.3***).

L'agevolazione non è condizionata alla cessione o assegnazione di tutte le unità immobiliari, costituenti l'intero fabbricato, in quanto ciascun acquirente può beneficiare della detrazione in relazione al proprio atto di acquisto o assegnazione (***Circolare 05.03.2003 n. 15/E, paragrafo 3***).

Inoltre, è possibile fruire della detrazione anche se il rogito è stato stipulato prima della fine dei lavori riguardanti l'intero fabbricato. In tal caso, tuttavia, essendo necessario che si realizzi anche il presupposto costituito dell'ultimazione dei lavori riguardanti l'intero fabbricato, la detrazione può essere fruita solo dall'anno di imposta in cui detti lavori siano stati ultimati. Nella dichiarazione relativa a tale anno il contribuente fruirà della detrazione a partire dalla prima rata indicando quale anno di sostenimento della spesa quello di fine lavori.

È possibile beneficiare della detrazione anche con riferimento agli importi versati in acconto a condizione che il preliminare di vendita dell'immobile sia registrato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intende fruire della detrazione. Se gli acconti sono pagati in un anno diverso da quello in cui è stipulato il rogito, il contribuente ha la possibilità di far valere la detrazione degli importi versati in acconto o nel periodo di imposta in cui questi sono stati pagati o nel periodo di imposta in cui ha stipulato il rogito (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.7***).

Hanno diritto a fruire della detrazione, oltre al proprietario, anche il nudo proprietario e il titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione). Nel caso di acquisto di nuda proprietà e di contestuale costituzione del diritto di usufrutto, occorre ripartire la detrazione in

[8] Art. 1, comma 37, lett. b), legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022).

proporzione al valore dei due diritti reali (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.5,*** e ***Risoluzione 09.01.2007 n. 1/E, risposta 1***).

Il diritto a subentrare nel beneficio fiscale spetta anche nell'ipotesi in cui la detrazione non sia stata fruita dal precedente acquirente. Il successivo acquirente, pertanto, può usufruire della detrazione in relazione alle rate maturate a partire dal periodo d'imposta in cui ha acquistato l'immobile (***Circolare 12.05. 2000 n. 95, risposta 2.1.2,*** e ***Risoluzione 01.12.2008 n. 457/E***).

Cumulabilità della detrazione con altre agevolazioni

Per gli acquisti effettuati nel 2016 e nel 2017, se si intende fruire anche della detrazione del 50 per cento dell'IVA pagata all'impresa costruttrice, prevista dall'art. 1, comma 56, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, dall'importo delle spese sostenute per l'acquisto dell'immobile ristrutturato e per la realizzazione del *box* o posto auto pertinenziale va sottratto l'importo del 50 per cento dell'IVA detratta (***Circolare 18.05.2016 n. 20/E, paragrafo 10.2***).

La detrazione in esame non è, invece, cumulabile con la deduzione del 20 per cento del prezzo di acquisto degli immobili destinati alla locazione, di cui all'art. 21 del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito con modificazioni dalla legge 11 novembre 2014, n. 164, per espressa previsione dell'art. 5, comma 2, del decreto ministeriale dell'8 settembre 2015. Sul costo di acquisto dell'immobile è possibile pertanto fruire, alternativamente, della deduzione del 20 per cento o della detrazione di cui all'art. 16-*bis*, comma 3, del TUIR.

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

Per l'acquisto di unità immobiliari facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati non è richiesto che il pagamento sia effettuato con bonifico bancario.

Per usufruire della detrazione il contribuente deve essere, invece, in possesso della seguente documentazione:

- atto di acquisto, assegnazione o preliminare di vendita registrato, dal quale risulti il rispetto dei termini sopra indicati;
- nel caso in cui l'atto di acquisto, di assegnazione o il preliminare non riportino la data di ultimazione dei lavori e/o che trattasi di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, deve essere esibita da parte del contribuente una dichiarazione rilasciata dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa edilizia che attesti le condizioni sopracitate.

Lavori di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

Rientrano tra i lavori agevolabili, con aliquota della detrazione prevista nella misura del 50 per

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

cento, anche gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione[9].

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis*, comma 1, lett. a), b) e d)[10], del TUIR e di installazione di impianti fotovoltaici indicati nella successiva lett. h), compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*, i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari. Possono optare per la cessione del credito e lo sconto in fattura anche i beneficiari della detrazione prevista per l'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale facenti parte di edifici interamente ristrutturati di cui al comma 3 dell'articolo 16-*bis* del TUIR. (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E***, ***Circolare 23.06.2022 n. 23/E e Circolare 06.10.2022 n. 33/E***).

Le modalità attuative delle predette opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e 30 marzo 2021, prot. n. 83933, 20 luglio 2021, prot. 196548, 12 novembre 2021, prot. n. 312528, 1° dicembre 2021, prot. n. 340450, 3 febbraio 2022 prot. n. 35873 e 10 giugno 2022 prot. n. 202205.

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2023 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2022 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

[9] Comma 3-*bis* dell'articolo 16-*bis* del TUIR, introdotto dall'articolo 1, comma 60 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021).

[10] Per la realizzazione di autorimesse o posti pertinenziali, anche a proprietà comune l'esercizio delle opzioni può essere esercitata con riferimento alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2022 (art. 1, co. 29 della Legge n. 234/2021). Tale possibilità è esclusa in caso di acconti sostenuti nel 2021, mentre è possibile cedere il credito delle rate residue non fruite relative alle spese sostenute nel 2020 e 2021.

Sisma bonus

Aspetti generali

Per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016, per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16-*bis*, comma 1, lett. i), del TUIR, effettuati su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri del 20 marzo 2003, n. 3274, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale e ad attività produttive, la detrazione spetta nella misura del 65 per cento da ripartire in 10 quote annuali di pari importo. Tale detrazione spetta a condizione che le procedure di autorizzazione siano avviate a decorrere dal 4 agosto 2013.

Per completezza si ricorda che la detrazione spetta non solo alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, ma anche agli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, alle società semplici, alle associazioni tra professionisti e ai soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

La circostanza che un unico edificio localizzato in una zona sismica ad alta pericolosità possa comprendere unità immobiliari destinate ad attività produttive, ad abitazioni principali, nonché ad altre abitazioni, comporta che l'aliquota del 65 per cento può essere fruita solo per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016 riferite alle unità immobiliari destinate ad attività produttive e ad abitazione principale. Per costruzioni adibite ad attività produttive si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2016 la detrazione era pari al 50 per cento se gli interventi riguardavano altre unità immobiliari residenziali, anche a uso promiscuo.

Dal 1° gennaio 2017, le regole per la fruizione della detrazione delle spese sostenute a partire dalla medesima data per gli interventi antisismici sono state modificate. In particolare, la detrazione per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente spetta per le spese sostenute per interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 relativi a:

- edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri 20 marzo 2003 n. 3274;
- costruzioni adibite ad abitazione, anche diversa da quella principale e ad attività produttive.

Dal 1° gennaio 2021 la norma è stata nuovamente modificata dalla legge di bilancio 2021 (legge 30 dicembre 2020, n. 178). Il comma 1-*bis* del citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 attualmente prevede che il *Sisma bonus* si applica agli interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate a partire dal 1° gennaio 2017, ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Pertanto, è possibile accedere alle detrazioni per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021 anche qualora il titolo abilitativo sia stato rilasciato a partire dal 1° gennaio 2017 indipendentemente dalla data di inizio della procedura autorizzatoria (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.3***).

Considerato che le disposizioni che disciplinano il *Sisma bonus* richiamano gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16-*bis*, comma 1, lett. i) del TUIR, quest'ultima costituisce norma di riferimento e, pertanto, i chiarimenti per esso forniti devono intendersi riferiti, in via generale e laddove compatibili, anche al *Sisma bonus*.

Si ricorda che, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 per gli interventi di riduzione del rischio sismico effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, su edifici residenziali, o su edifici non residenziali che al termine dei lavori diventino a destinazione residenziale, si applica la disciplina del *Superbonus* non sussistendo la possibilità per il contribuente di scegliere quale agevolazione applicare. In sostanza, per i soggetti destinatari del *Superbonus* che effettuano interventi antisismici su immobili ammessi a tale agevolazione l'aliquota di detrazione è elevata al 110 per cento senza la possibilità di applicare le aliquote di detrazione indicate nel citato art. 16 del d.l n. 63 del 2013. Resta fermo, invece, che la disciplina "ordinaria" del *Sisma bonus* si applica in tutti gli altri casi esclusi dal *Superbonus* (***Circolare 23.06. 2022 n. 23/E, paragrafo 3.3)***.

In particolare, nei casi esclusi dal *Superbonus,* la detrazione spetta nella misura del 50 per cento, nel limite di spesa di euro 96.000 per unità immobiliare per ciascun anno ed è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Se dagli interventi antisismici deriva la diminuzione di una o due classi di rischio, la detrazione spetta nella maggiore misura rispettivamente del 70 o dell'80 per cento delle spese sostenute.

Le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati sono state stabilite dal decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (MIT, già Ministero delle Infrastrutture e della Mobilità Sostenibili o MIMS) del 28 febbraio 2017, n. 58 (come modificato dai successivi decreti ministeriali del 7 marzo 2017, n. 65, del 9 gennaio 2020, n. 24, e del 6 agosto 2020, n. 329 con i relativi allegati, di seguito "Linee guida del MIMS").

In particolare, il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto) la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. Ai sensi dell'art. 3, comma 3, del citato d.m. n. 58 del 2017, per l'accesso alle detrazioni occorre che la predetta asseverazione sia allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente, per i successivi adempimenti; per i titoli

abilitativi richiesti a decorrere dal 16 gennaio 2020, l'asseverazione va presentata contestualmente al titolo abilitativo urbanistico, tempestivamente «*e comunque prima dell'inizio dei lavori*».

Pertanto, in linea di principio un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle citate disposizioni, non consente l'accesso al *Sisma bonus*.

Va tuttavia precisato che non si perde il diritto alla detrazione qualora l'adempimento non sia stato effettuato in quanto non previsto come nel caso di interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate prima del 1° gennaio 2017. In tale ipotesi i contribuenti che non hanno allegato l'asseverazione alla richiesta del titolo abilitativo ovvero non la hanno presentata prima dell'inizio dei lavori possono fruire dell'agevolazione in commento a condizione che tale adempimento sia effettuato prima della fruizione del beneficio fiscale: pertanto, entro il termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale va riportata per la prima volta la detrazione, nel caso di fruizione diretta. In caso di opzione per il c.d. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla predetta detrazione ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, l'adempimento va effettuato prima della comunicazione di tale opzione.

I contribuenti che hanno sostenuto le spese nel 2021, per i quali i termini per la presentazione della dichiarazione relativa a tale periodo d'imposta sono scaduti, possono avvalersi della c.d. dichiarazione integrativa "*a favore*" di cui all'articolo 2, comma 8, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, indicando nella dichiarazione dei redditi relativa a tale annualità la prima rata della detrazione. Ciò a condizione che presentino l'asseverazione di cui al citato allegato B prima della presentazione di tale dichiarazione.

Analoghe conclusioni valgono per i contribuenti che non hanno allegato l'asseverazione alla richiesta del titolo abilitativo (ovvero non la hanno presentata prima dell'inizio dei lavori) in quanto non destinatari dell'agevolazione in base alle disposizioni *pro tempore* vigenti quando l'intervento era classificato (prima delle modifiche apportate all'art. 3 del TUE) "*nuova costruzione*" e, pertanto, non rientrava tra quelli agevolabili. Si ricorda che, in tali casi, l'agevolazione spetta per le spese sostenute a partire dal 17 luglio 2020 (data di entrata in vigore delle modifiche apportate all'art. 3 del TUE).

Diversamente dalle ipotesi sopra considerate, il contribuente può avvalersi della *remissione in bonis* di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44. per le spese sostenute a decorrere dal 2022.

L'articolo 2-*ter*, comma 1, lett. c) del decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11 stabilisce, infatti, che ai fini delle detrazioni di cui all'art. 16, commi 1-*quater*, 1-*quinquies* e 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 nonché ai fini del *Superbonus* per interventi antisismici di cui al comma 4 dell'art. 119 del decreto *Rilancio* (cfr. paragrafo "*Superbonus* Righi E41/E53 quadro E sez IIIA, IIIB, IIIC e

Righi E61/E62, quadro E, sez. IV") è possibile avvalersi di tale istituto a condizione che l'adempimento sia effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale va riportata la prima quota della detrazione, nel caso di fruizione diretta.

Nel caso di opzione per il c.d. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, l'adempimento va effettuato prima della comunicazione di tale opzione.

In assenza dell'asseverazione, il contribuente, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, può fruire della detrazione di cui all'art. 16-*bis*, comma 1, lett. i), del TUIR, nella misura attualmente prevista del 50 per cento delle spese sostenute nel limite massimo di spesa di euro 96.000, da utilizzare in 10 quote annuali di pari importo (art. 16, comma 1, del decreto legge n. 63 del 2013).

Il direttore dei lavori e il collaudatore statico, se nominato per legge, dopo l'ultimazione dei lavori e del collaudo, devono attestare la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato.

Qualora le Regioni dispongano il passaggio di un Comune dalla zona sismica 4 (esclusa dalle agevolazioni fiscali) alla zona sismica 3, possono accedere alle detrazioni, compreso il *Superbonus*, anche i soggetti che non hanno allegato l'asseverazione alla richiesta del titolo abilitativo ovvero non la hanno presentata prima dell'inizio dei lavori in quanto, a tali date, il Comune risultava in zona sismica 4. Ciò a condizione, tuttavia, che l'adempimento sia effettuato prima della fruizione del beneficio fiscale e, pertanto, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale va riportata la detrazione, nel caso di fruizione diretta. In caso di opzione per il c.d. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla predetta detrazione ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, l'adempimento va effettuato prima dell'esercizio di tale opzione. Anche in tale ipotesi, resta fermo che le detrazioni, compreso il *Superbonus*, spettano limitatamente alle spese sostenute a partire dalla data in cui ha effetto il passaggio in una delle predette zone sismiche (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 6.2.2***).

Tra le spese detraibili rientrano anche quelle effettuate per la classificazione e la verifica sismica degli immobili.

Non è possibile scegliere il numero di rate in cui ripartire il beneficio; pertanto, chi intende avvalersi della detrazione del 70 (o dell'80) per cento dovrà necessariamente ripartire la detrazione in 5 rate. Resta ferma la possibilità di avvalersi dell'agevolazione ai sensi dell'art. 16-*bis*, comma 1, lett. i), del TUIR, fruendo della detrazione del 50 per cento della spesa da ripartire in 10 rate di pari importo.

L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE e anche per le spese relative all'incremento di volume nell'ambito dei predetti interventi

(***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 2***).

Per l'individuazione degli interventi di demolizione e ricostruzione riconducibili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" a seguito delle modifiche apportate dal decreto legge n. 76 del 2020, si vedano i chiarimenti forniti precedentemente al paragrafo "Interventi che danno diritto alla detrazione - Ristrutturazione edilizia".

In caso di effettuazione sul medesimo edificio di interventi antisismici e di interventi di recupero del patrimonio edilizio (ad esempio, di manutenzione straordinaria), il limite di spesa agevolabile è unico (euro 96.000) in quanto riferito all'immobile. Gli interventi antisismici per i quali è possibile fruire della detrazione in cinque anni e, eventualmente, nella maggior misura del 70 o dell'80 per cento, non possono, infatti, fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili (***Risoluzione 29.11.2017 n. 147/E***).

Resta inteso che, qualora sul medesimo immobile vengano effettuati interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, ad esempio, interventi antisismici e interventi finalizzati al risparmio energetico (Eco bonus) si avrà diritto ad entrambe le agevolazioni, nel rispetto dei relativi limiti di spesa, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai due diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Interventi sulle parti comuni degli edifici

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, anche per gli interventi antisismici realizzati sulle parti comuni di edifici trova applicazione la disciplina del *Superbonus* (descritta nei paragrafi successivi a cui si rinvia per gli eventuali approfondimenti), non sussistendo la possibilità per i soggetti destinatari della predetta detrazione che effettuano interventi antisismici su immobili ammessi a tale agevolazione di scegliere quale beneficio applicare.

In tutti i casi esclusi dal *Superbonus*, la detrazione spetta nelle seguenti misure:

- 75 per cento, nel caso di passaggio a una classe di rischio inferiore;
- 85 per cento, quando si passa a due classi di rischio inferiori.

La detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio e va ripartita in 5 quote annuali di pari importo. L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui un edificio in condominio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 768.000 (euro 96.000 x 8 unità) da attribuire ai condòmini in base ai millesimi di proprietà o sulla base dei diversi criteri stabiliti dall'assemblea. In altre parole, l'importo così calcolato costituisce l'ammontare massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono.

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Ciascun beneficiario, in sostanza, può calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio che può essere anche di ammontare superiore a euro 96.000.

Cumulabilità della detrazione con i contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici danneggiati da eventi sismici

In ordine ai rapporti tra contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati in seguito ad eventi sismici e agevolazioni fiscali, si precisa che queste ultime si applicano:

- a fronte dello stesso intervento, solo con riferimento alle eventuali spese agevolabili eccedenti il contributo concesso;
- nel caso di interventi di riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici già effettuati e finanziati con contributi pubblici, con riferimento alle spese agevolabili sostenute per le opere di ulteriore consolidamento dei medesimi edifici anche a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione degli stessi, riconducibili ad interventi di "*ristrutturazione edilizia*" di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE.

Ciò comporta che è possibile fruire del *Sisma bonus* (o del *Superbonus*) anche nel caso di interventi su immobili oggetto nel passato di contributi pubblici per la ricostruzione successiva ad eventi sismici.

Inoltre, va ribadito che tali agevolazioni si applicano, nei limiti previsti per ciascun intervento agevolabile, anche alle spese sostenute per le opere di "completamento" dell'intervento "complessivamente" considerato, che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili. A tal fine, si ritiene irrilevante l'eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l'intervento "principale", mentre restano a carico del contribuente solo le spese per le opere di completamento. Pertanto, a titolo esemplificativo, se sono erogati contributi per un intervento di consolidamento statico dell'edificio, mentre restano a carico le spese per opere di completamento di tale intervento, è possibile fruire della detrazione anche se le spese si riferiscono a opere di finitura (ad esempio, tinteggiatura) che, se non correlate all'intervento principale agevolabile, non godrebbero di alcun beneficio fiscale. Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione delle detrazioni è, tuttavia, necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti che le spese sostenute siano effettivamente riconducibili a un intervento nel complesso ammesso all'agevolazione fiscale. Si fa presente, infine, che ai fini della verifica del limite di spesa ammesso alle detrazioni occorre considerare solo la parte di spesa rimasta effettivamente a carico; pertanto, nel caso di contributi

ricevuti occorre considerare per ciascun intervento, solo le spese eccedenti i predetti contributi (***Risoluzione 23.04.2021 n. 28/E***).

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute per gli interventi antisismici di cui al citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - in deroga all'art. 16, commi 1-*quinquies*, terzo, quarto e quinto periodo, e 1-s*epties*, secondo e terzo periodo, del citato decreto legge n. 63 del 2013 - i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E***, ***Circolare 23.06.2022 n. 23/E e Circolare 06.10.2022 n. 33/E***). Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2023 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2022 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Acquisto di case antisismiche

Se gli interventi per la riduzione del rischio sismico, che danno diritto alle più elevate detrazioni del 70 o dell'80 per cento, sono effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, nei Comuni che si trovano in zone classificate a rischio sismico 1, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, l'acquirente di un'immobile dell'edificio ricostruito può usufruire di una detrazione pari, rispettivamente, al 75 o all'85 per cento del prezzo di acquisto della unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, entro un ammontare massimo di euro 96.000.

Anche alle spese sostenute per l'acquisto di case antisismiche si applica, in vigenza del *Superbonus,* l'aliquota di detrazione più elevata del 110 per cento.

In sostanza, anche per gli acquirenti di case antisismiche l'aliquota di detrazione, in vigenza della stessa, è elevata al 110 per cento senza la possibilità di applicare le aliquote di detrazione indicate nel citato art. 16 del d.l n. 63 del 2013. Resta fermo, invece, che la disciplina "ordinaria" del *Sisma bonus* si applica in tutti gli altri casi esclusi dal *Superbonus* (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E,***

paragrafo 3.3).

Le zone classificate a rischio sismico 1 sono quelle individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri del 28 aprile 2006, n. 3519.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 8 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, l'agevolazione è stata estesa anche agli edifici siti nei Comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 2 e 3.

La norma in commento è inserita nel contesto delle disposizioni che disciplinano il *Sisma bonus* (commi da 1-*bis* a 1-*sexies*.1 del medesimo art. 16), mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

La fruizione della detrazione di cui al citato art. 16, comma 1-*septies,* del decreto legge n. 63 del 2013 - a prescindere dalla circostanza che il titolo abilitativo sia emesso ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE , ma nel presupposto che l'intervento sia effettuato all'interno dei limiti e nel rispetto di quanto consentito dagli strumenti urbanistici vigenti - è consentita anche nell'ipotesi in cui la demolizione e ricostruzione dell'edificio abbia determinato un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, non rilevando, ad esempio, la circostanza che il fabbricato ricostruito contenga un numero maggiore di unità immobiliari rispetto al preesistente.

Gli interventi, inoltre, devono essere eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro 30 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

La detrazione spetta anche nell'ipotesi di permuta ed è calcolata sul prezzo dell'unità immobiliare che verrà ad esistenza risultante dal contratto di permuta stesso.
Al riguardo, si rammenta che affinché l'acquirente dell'unità immobiliare possa beneficiare della detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-*septies,* del decreto legge n. 63 del 2013 è necessario che l'atto di acquisto relativo all'immobile oggetto dei lavori sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

Anche ai fini della detrazione per l'acquisto di case antisismiche è necessario che siano posti in essere gli adempimenti previsti in generale, per l'applicazione del *Sisma bonus*.

In particolare, ai sensi dell'art. 3, commi da 1 a 3, del d.m. n. 58 del 2017 - come modificato da ultimo dal d.m. n. 329 del 2020 - l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico (classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato) è asseverata (secondo il modello contenuto nell'allegato

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

B del decreto stesso) dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, in base ai contenuti delle linee guida allegate al decreto medesimo. Il progetto degli interventi, contenente l'asseverazione, è allegato alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire da presentare allo sportello unico competente di cui all'art. 5 del TUE, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.

Ai sensi del comma 5 del citato art. 3, del d.m. n. 58 del 2017, l'asseverazione e le attestazioni - all'atto dell'ultimazione dei lavori strutturali e del collaudo - della conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato, come asseverato dal progettista, sono depositate presso il suddetto sportello unico e consegnate in copia al committente, per l'ottenimento dei benefici fiscali.

In virtù di tale ultima disposizione, nella ***Circolare 25.06.2021 n. 7/E***, è stato precisato che un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle citate disposizioni, non consente l'accesso alla detrazione. Tale principio si applica anche nel caso di acquisto di immobili oggetto di interventi per la riduzione del rischio sismico effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare; pertanto, qualora le imprese non abbiamo tempestivamente presentato la predetta asseverazione, gli acquirenti delle unità immobiliari non potranno fruire della detrazione pari, rispettivamente, al 75 o all'85 per cento del prezzo di acquisto.

In conformità al parere del Consiglio superiore dei lavori pubblici del 5 giugno 2020 trasmesso dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (attualmente Ministero delle Infrastrutture e della Mobilità Sostenibili), con nota del 24 giugno 2020, le imprese che effettuano gli interventi su immobili ubicati in zone 2 e 3 in base a procedure autorizzatorie iniziate dal 1° gennaio 2017 ma prima del 1° maggio 2019 - data di entrata in vigore della disposizione che ha esteso l'agevolazione anche agli immobili ubicati nelle predette zone 2 e 3 - e che non hanno presentato l'asseverazione in parola, in quanto non rientranti nell'ambito applicativo dell'agevolazione in base alle disposizioni pro tempore vigenti, possono integrare i titoli abilitativi con la predetta asseverazione, al fine di consentire la fruizione della detrazione ai soggetti acquirenti. Tale integrazione deve essere effettuata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico (***Risoluzione 03.07.2020 n. 38/E***).

Richiamando il medesimo parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 5 giugno 2020, la facoltà di integrare i titoli abilitativi con la predetta asseverazione, può essere effettuata entro la data di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico, anche in relazione agli immobili siti nei Comuni che alla data di presentazione della richiesta del titolo

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

abilitativo originario, erano ricompresi in zona sismica 4 - e, quindi, non rientravano nell'ambito applicativo del citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - e solo successivamente, a seguito dell'emanazione di disposizioni regionali, sono stati riclassificati nelle predette zone 2 e 3.
Resta fermo che, in tali casi le detrazioni, compreso il *Superbonus,* spettano limitatamente alle spese sostenute a partire dalla data in cui ha effetto il passaggio in una delle predette zone sismiche (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 6.2.2***).

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute per l'acquisto di case antisismiche, di cui al citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 – in deroga all'art. 16, commi 1-*quinquies*, terzo, quarto e quinto periodo, e 1-*septies*, secondo e terzo periodo, del citato decreto legge n. 63 del 2013 - i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E***, ***Circolare 23.06.2022 n. 23/E e Circolare 06.10.2022 n. 33/E***).

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2023 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2022 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Interventi di recupero del patrimonio edilizio	- *Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute* - *Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi effettuati* - *Bonifico bancario o postale (anche on line) da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato* - *Altra documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori)* - *Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile* - *Dichiarazione dell'Amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore o in assenza di tale dichiarazione, è necessario visionare tutta la documentazione inerente la detrazione* - *In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), una autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio* - *Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente* - *Per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011, copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e della ricevuta postale della raccomandata per verificare che la stessa sia stata inviata prima o lo stesso giorno della data di inizio lavori riportata nella comunicazione stessa* - *Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri* - *Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)*
Acquisto *box* pertinenziale	- *Atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la pertinenzialità e il numero dei contitolari* - *Dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione* - *Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati. In caso di acquisto del box pertinenziale senza bonifico bancario o postale, attestazione resa dall'impresa venditrice, mediante atto notorio, di aver correttamente contabilizzato il corrispettivo ricevuto ai fini della corretta tassazione del reddito* - *Per gli acquisti effettuati entro il 2010, ricevuta raccomandata al Centro operativo di Pescara che deve essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi; l'invio della raccomandata è sostituito dall'indicazione dei dati catastali nella dichiarazione dei redditi* - *Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo del costo di costruzione riferibile a ciascuno dei contitolari*
Costruzione *box* pertinenziale	- *Concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione che potrebbe anche essere ultimata in un momento successivo* - *Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati* - *Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi eseguiti* - *Ricevuta raccomandata al Centro operativo di Pescara che deve essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi. Per i lavori eseguiti dal 2010, l'invio della raccomandata è sostituito dall'indicazione dei dati catastali nella dichiarazione dei redditi* - *Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante*

	l'importo delle spese di costruzione sostenute da ciascuno dei contitolari - *Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri*
Acquisto immobile ristrutturato da impresa	- *Atto di acquisto, assegnazione o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la data di inizio e fine lavori, nonché il numero dei contitolari* - *Nel caso in cui l'atto di acquisto, di assegnazione o il preliminare non contengano le indicazioni riferite ai termini di ultimazione della ristrutturazione e che trattasi di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, dichiarazione rilasciata dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa edilizia che attesti le condizioni sopracitate* - *Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di acquisto sostenute da ciascuno dei contitolari*
Acquisto - donazione dell'immobile sul quale sono stati effettuati lavori di ristrutturazione	- *Atto di acquisto o donazione* - *Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute* - *Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario* - *Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato* - *Copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e copia della ricevuta postale della raccomandata per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011* - *Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori)* - *Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta*
Immobile acquisito in eredità	- *Autocertificazione dalla quale risulti la detenzione materiale e diretta del bene* - *Autocertificazione con la quale si attesta la condizione di erede* - *Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute* - *Copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e copia della ricevuta postale della raccomandata per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011* - *Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario* - *Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato* - *Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori* - *Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta*
Acquisto case antisismiche	- *Atto d'acquisto dell'immobile* - *Documentazione dalla quale si ricavi la tipologia di intervento effettuato, la zona sismica nella quale è ubicato l'immobile, la data di conclusione dei lavori e l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico* - *Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti che contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)*

Sisma bonus	- *Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute* - *Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi effettuati* - *Bonifico bancario o postale (anche on line) da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato* - *Altra documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori)* - *Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile* - *Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta* - *In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), una autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio* - *Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente* - *Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri* - *Copia dell'asseverazione della classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato e dell'attestazione della conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato come asseverato dal progettista* - *Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)*

Bonus verde

Art. 1, commi da 12 a 15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205

Aspetti generali

L'art. 1, commi da 12 a 15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018), ha previsto, a partire dall'anno di imposta 2018, una detrazione pari al 36 per cento delle spese documentate e sostenute per la "sistemazione a verde" di aree scoperte private di edifici esistenti, comprese le pertinenze, recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi, nonché per la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (c.d. *Bonus verde*).

L'art. 1, comma 38, della legge n. 234 del 2021 (legge di bilancio 2022), ha prorogato tale detrazione per le spese sostenute fino al 2024.

La detrazione spetta ai contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi e ai familiari conviventi dei predetti possessori o detentori.

La detrazione spetta anche per le spese sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-*bis* del codice civile; in tale ipotesi, la detrazione spetta al singolo condòmino nel limite della quota a lui imputabile, a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Sono agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o area interessata, consistente nella sistemazione a verde *ex novo* o nel radicale rinnovamento dell'esistente. È, pertanto, agevolabile l'intervento di sistemazione a verde nel suo complesso, comprensivo delle opere necessarie alla sua realizzazione e non il solo acquisto di piante o altro materiale.

La detrazione non spetta per le spese sostenute per:

- la manutenzione ordinaria periodica dei giardini preesistenti non connessa ad un intervento innovativo o modificativo nei termini sopra indicati;
- i lavori in economia. Tale circostanza non esclude, tuttavia, che il contribuente possa rivolgersi a fornitori diversi per l'acquisto degli alberi/piante/arbusti/cespugli/specie vegetali e per la realizzazione dell'intervento, fermo restando che l'agevolazione spetta a condizione, come detto, che l'intervento di riqualificazione dell'area verde sia complessivo e ricomprenda anche le prestazioni necessarie alla sua realizzazione.

La realizzazione di fioriere e l'allestimento a verde di balconi e terrazzi è agevolabile solo se permanente e sempreché si riferisca ad un intervento innovativo di sistemazione a verde degli immobili residenziali.

Tra le spese ammesse alla detrazione rientrano anche quelle di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi in questione.

Limiti di detraibilità

La detrazione è calcolata su un importo massimo di euro 5.000 per unità immobiliare residenziale. Pertanto, la detrazione massima è di euro 1.800 (36 per cento di euro 5.000) per immobile.
Il predetto limite è correlato ad ogni singola unità immobiliare oggetto di intervento. Al contribuente che esegue gli interventi su più unità immobiliari il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte.

In caso di interventi di "sistemazione a verde" eseguiti sulle le parti comuni di edifici la detrazione è calcolata su un ammontare massimo di spesa di euro 5.000 per ciascuna unità immobiliare. Pertanto, ad esempio, il contribuente proprietario di una unità immobiliare facente parte di un

condominio che effettua lavori di sistemazione a verde sia sulla propria unità immobiliare sia sulle parti condominiali, ha diritto a calcolare la detrazione su un importo pari a 5.000 euro per le spese effettuate sul proprio immobile e euro 5.000 per la parte di competenza delle spese condominiali.

La detrazione va ripartita tra gli aventi diritto ed è fruita in 10 quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

Se gli interventi di "sistemazione a verde" e di realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento.

La detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo da parte del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ridotte nella misura del 50 per cento.

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

Modalità di pagamento

La detrazione spetta a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni. Tali pagamenti possono essere effettuati a mezzo di assegni bancari, postali o circolari non trasferibili, bonifici, bancari o postali, carte di credto o debito.

Nel documento di spesa deve essere indicato il codice fiscale del soggetto beneficiario della detrazione; inoltre, la descrizione dell'intervento deve consentire di ricondurre la spesa sostenuta tra quelle agevolabili.

Per i lavori edili avviati dal 28 maggio 2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro la detrazione spetta se nell'atto di affidamento dei lavori, stipulato a partire dal 27 maggio 2022, è indicato che detti interventi sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (articolo 1, comma 43-*bis* della legge di bilancio 2022).

La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori non comporta il mancato riconoscimento della detrazione, purché tale indicazione sia presente nell'atto di affidamento e il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva

rilasciata dall'impresa attestante il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura emessa.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 27 maggio 2022, n. 19/E.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Bonus verde	- *Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa e la riconducibilità della stessa agli interventi agevolabili* - *Documentazione attestante il pagamento tracciabile: assegni bancari, postali o circolari non trasferibili, bonifici, bancario o postale, carte di credito o debito* - *Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile* - *Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, documentazione inerente la spesa sostenuta* - *In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio*

Interventi finalizzati al recupero o al restauro delle facciate degli edifici esistenti - Bonus facciate (Righi da E41 a E43 – cod. 15)

Art. 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160

Aspetti generali

L'art. 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020), ha previsto una detrazione dall'imposta lorda, c.d. *Bonus facciate*, pari al 90 per cento delle spese documentate e sostenute nell'anno d'imposta 2020, per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, compresi gli interventi di sola pulitura o tinteggiatura, eseguiti su edifici. Da ultimo, per effetto dell'art. 1, comma 39, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022), la detrazione spetta anche per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022; per le spese sostenute nel 2022 la detrazione compete nella misura del 60 per cento.

Beneficiari

Possono usufruire della detrazione tutti i contribuenti residenti e non residenti, a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati e che possiedono a qualsiasi titolo l'immobile oggetto di intervento.

In particolare, sono ammessi all'agevolazione:

- le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni;
- gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale;
- le società semplici;
- le associazioni tra professionisti;
- i contribuenti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

Per usufruire dell'agevolazione, i beneficiari devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base a un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio. La data di inizio dei lavori deve risultare dai titoli abilitativi, se previsti, o da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 1***).

In particolare, i contribuenti interessati devono:

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

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Si ricorda che la detrazione non spetta, invece, a chi è sprovvisto di un titolo di detenzione dell'immobile regolarmente registrato al momento dell'inizio dei lavori o al momento di sostenimento delle spese, se antecedente, anche se provvede alla successiva regolarizzazione.

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 20 maggio 2016, n. 76.

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.

La detrazione, pertanto, non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile quando gli interventi sono effettuati su immobili che non sono a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato) o su quelli che non appartengono all'ambito "privatistico", come gli immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione.

Nel caso in cui venga stipulato e registrato un contratto preliminare di vendita, il promissario acquirente ha diritto all'agevolazione se è stato già immesso nel possesso dell'immobile.

Interventi ammessi

Il *Bonus facciate* spetta per le spese sostenute relative ad interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna, realizzati su «*edifici esistenti*», parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali all'attività d'impresa, arte o professione, ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Non spetta, invece, per gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile o realizzati mediante demolizione e ricostruzione, ivi compresi quelli inquadrabili nella categoria della "*ristrutturazione edilizia*" di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE.

Secondo quanto stabilito dall'art. 2 del d.m. n. 1444 del 1968, sono classificate «*zone territoriali omogenee:*

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

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

B. *le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A): si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore ad 1,5 m3/m2*».

Restano escluse dal *Bonus facciate* le spese sostenute per interventi effettuati su edifici ubicati, ad esempio, in zona C, o assimilate, vale a dire le parti del territorio destinate a nuovi complessi insediativi, che risultino inedificate o nelle quali la edificazione preesistente non raggiunga i limiti di superficie e densità di cui alla precedente lettera B o in zona D, o assimilate, vale a dire le parti del territorio destinate a nuovi insediamenti per impianti industriali o ad essi assimilati.

L'assimilazione alle suindicate zone A o B della zona territoriale nella quale ricade l'edificio oggetto dell'intervento deve risultare dalle certificazioni urbanistiche rilasciate dagli enti competenti, non essendo sufficiente un'attestazione di un ingegnere o architetto iscritto ai rispettivi Ordini professionali.

Se l'immobile ricade in parte in "zona di completamento B3" e per la restante superficie in "zona attività terziarie", il *Bonus facciate* spetta sull'intero immobile se il contribuente dispone di una certificazione urbanistica dalla quale risulti l'equipollenza della "zona attività terziarie" alla "zona B"; diversamente, il *Bonus facciate* spetta limitatamente alla porzione delle spese riferibili alla parte dell'edificio insistente sulla "zona di completamento B3".

Si tratta di interventi finalizzati «*al recupero o restauro della facciata esterna*» ed effettuati esclusivamente «*sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi*».

In particolare, la detrazione spetta per:

- gli interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache verticali della facciata. Si può trattare, ad esempio, degli interventi:
  - di rinnovo degli elementi costitutivi della facciata esterna dell'edificio (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***);
  - di trattamento dei ferri dell'armatura della facciata del fabbricato in condominio;
  - riconducibili al decoro urbano, quali quelli riferiti a grondaie, pluviali, parapetti, cornicioni e sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***). La detrazione non spetta, ad esempio, per gli interventi di coibentazione non eseguiti sulla superficie esterna, ma mediante "insufflaggio della cassavuota", risultando irrilevanti dal punto di vista del decoro urbano;
- gli interventi sulle strutture opache verticali della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio. Si può trattare, ad esempio, degli interventi di:

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

  - consolidamento, ripristino, miglioramento delle caratteristiche termiche, anche in assenza dell'impianto di riscaldamento (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***);
  - isolamento "a cappotto" sull'involucro esterno dell'edificio;
  - isolamento dello "sporto di gronda", compresi i lavori accessori, quali lo spostamento dei pluviali, la sostituzione dei davanzali e la sistemazione di alcune prese e punti luce esterni, lo smontaggio e rimontaggio delle tende solari ovvero la sostituzione delle stesse;
  - installazione e posa in opera di un sistema di facciate ventilate;
- gli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, su balconi, ornamenti o fregi. Si può trattare, ad esempio, degli interventi di:
  - consolidamento, ripristino o rinnovo degli elementi costitutivi degli stessi (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***);
  - rimozione, impermeabilizzazione e rifacimento della pavimentazione del balcone, rimozione e riparazione delle parti ammalorate dei sotto-balconi e dei frontalini e successiva tinteggiatura;
  - rifacimento del parapetto in muratura e verniciatura della ringhiera in metallo del balcone;
  - ritinteggiatura delle intelaiature metalliche che sostengono i pannelli di vetro perimetrali del balcone, nonché sostituzione dei predetti pannelli di vetro che costituiscono le pareti perimetrali del balcone.

Trattandosi di interventi realizzati esclusivamente sulle «*strutture opache della facciata*», che sono necessariamente verticali, il *Bonus facciate* non si applica agli interventi effettuati:

- sulle strutture opache orizzontali o inclinate dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti;
- sulle superfici confinanti con chiostrine, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***);
- per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***);
- per la riverniciatura degli scuri e delle persiane;
- sulle mura di cinta dell'edificio.

Deve, altresì, trattarsi di interventi effettuati sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno) (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2***). Il *Bonus facciate* spetta, ad esempio, per gli interventi realizzati:

- sulle facciate laterali di un edificio, se le stesse sono almeno parzialmente visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico (di cui fa parte anche la rete ferroviaria);

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

- su due pareti laterali di un edificio, visibili dalla strada pubblica, e su quella posteriore dell'edificio, costituente lato del perimetro esterno dell'edificio, a condizione che la parte del perimetro esterno dell'edificio, oggetto dell'intervento, sia visibile anche parzialmente dalla strada pubblica;
- sulla facciata interna dell'edificio, se la stessa è parzialmente visibile dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico;
- sulla facciata visibile dal chiostro, che risulti di uso pubblico, sulla base di un'apposita convenzione con l'Amministrazione comunale;
- sulla facciata di un edificio situato in prossimità della costa che risulta visibile "solo dal mare" e non anche da vie, strade o suoli pubblici. Al riguardo, il Ministero della cultura, con nota R.U. 185460 del 9 luglio 2021, ha precisato che detti lavori "*non ricadono nelle esclusioni, contenute anche nella circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E, riguardanti lavori su facciate interne di un edificio o su superfici confinanti con spazi interni*".

Ai fini del visto di conformità, la visibilità, anche parziale, dell'involucro esterno dell'edificio interessato dai lavori, non potendo risultare dai dati catastali identificativi dell'immobile, può essere attestata dal condòmino che fruisce della detrazione tramite una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000.

Il *Bonus facciate* non spetta, quindi, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, se non visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico. A titolo esemplificativo, il *Bonus facciate* non spetta per gli interventi realizzati sull'involucro esterno di un immobile che si trova al termine di una strada privata, circondato da uno spazio interno, ovvero in una posizione di dubbia visibilità dalla strada pubblica o dal suolo pubblico.

Oltre che per le spese sostenute per la realizzazione degli interventi sopra evidenziati, la detrazione è altresì ammessa per:

- le spese sostenute per l'acquisto dei materiali (anche se i lavori sono realizzati in proprio), la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, il rilascio dell'attestato di prestazione energetica (APE), le spese per la direzione lavori e il coordinamento per la sicurezza);
- gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (ad esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'imposta sul valore aggiunto qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione, l'imposta di bollo e i diritti pagati per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori).

Interventi influenti dal punto di vista termico

I lavori di rifacimento della facciata, non di sola pulitura o tinteggiatura esterna, che influiscono anche dal punto di vista termico o interessano oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, devono soddisfare per essere ammessi al *Bonus facciate* le seguenti condizioni:

- "requisiti minimi" previsti in materia di prestazioni energetiche degli edifici e delle unità immobiliari dal decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2015;
- i valori limite di trasmittanza termica stabiliti:
  - dal decreto del Ministro dello sviluppo economico dell'11 marzo 2008 (tabella 2 dell'allegato B), aggiornato dal decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 gennaio 2010, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020;
  - dal decreto del Ministro dello sviluppo economico del 6 agosto 2020 (tabella 1 dell'Allegato E), per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Il calcolo della percentuale, prevista nella misura del 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, va effettuato tenendo conto del totale della superficie complessiva disperdente; in sostanza, l'intervento deve interessare l'intonaco per oltre il 10 per cento della superficie lorda complessiva disperdente (pareti verticali, pavimenti, tetti, infissi) confinante con l'esterno, vani freddi o terreno.

Nel caso in cui parti della facciata siano rivestite in piastrelle o altri materiali, che non rendono possibili interventi influenti dal punto di vista termico – se non mutando completamente l'aspetto dell'edificio – la verifica sul superamento del limite del 10 per cento va fatta eseguendo il rapporto tra la restante superficie della facciata interessata dall'intervento e la superficie totale lorda complessiva della superficie disperdente.

I citati decreti del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015 ("Requisiti minimi"), 11 marzo 2008 e 6 agosto 2020 ("Requisiti *Eco bonus*") non si applicano ai casi di esclusione previsti dall'art. 3, comma 3, del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, e quindi agli interventi effettuati su immobili di notevole interesse pubblico – ossia quelli ricadenti nell'ambito della disciplina della parte seconda e dell'art. 136, comma 1, lett. b) e c), del Codice dei beni culturali e del paesaggio – soltanto nel caso in cui, previo giudizio dell'autorità competente al rilascio dell'autorizzazione ai sensi del predetto Codice, il rispetto delle relative prescrizioni implichi un'alterazione sostanziale del loro carattere o aspetto sotto il profilo storico, artistico e paesaggistico (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 2.1***).

Per gli interventi di efficienza energetica sulle facciate, ai fini delle verifiche e dei controlli, si applicano le stesse procedure e gli stessi adempimenti previsti in materia di detrazioni fiscali per la

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

riqualificazione energetica degli edifici (*Eco bonus*).

Limiti di detraibilità

Per le spese sostenute nel 2022 ed effettivamente rimaste a carico del contribuente la detrazione spetta nella misura del 60 per cento. Non sono stabiliti né un limite massimo di detrazione, né un limite massimo di spesa ammissibile.

Resta fermo il potere dell'Amministrazione finanziaria, nell'ambito dell'attività di controllo, di verificare la congruità tra il costo delle spese sostenute oggetto di detrazione e il valore dei relativi interventi eseguiti.

La detrazione va ripartita in 10 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

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.

Trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Bonus facciate* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella *no tax area*). I predetti soggetti, tuttavia, possono optare per le alternative alla fruizione diretta della detrazione (cessione del credito o contributo sotto forma di sconto) previste dall'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020 (cfr. paragrafo "*Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto*").

La detrazione dall'imposta lorda può essere fatta valere ai fini sia dell'IRPEF sia dell'IRES e si riferisce:

- per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, alle spese sostenute nel 2022;
- per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali (soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare), alle spese da imputare al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2022, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti (***Circolare 14.02.2020 n. 2/E, paragrafo 3***).

Ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, per le spese relative ad interventi sulle parti comuni degli edifici rileva la data del bonifico effettuato dal condominio, indipendentemente dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condòmino.

Trattandosi di una detrazione riconosciuta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente, la stessa non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al

reddito. Eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione del 60 per cento. Qualora il contribuente persona fisica a fronte delle spese agevolabili riceva i contributi in periodi di imposta successivi a quelli in cui ha beneficiato della detrazione, tali contributi devono essere assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. n-*bis*), del TUIR. Si considerano, invece, rimaste a carico le spese rimborsate per effetto di contributi che hanno concorso a formare il reddito in capo al contribuente.

L'indennizzo assicurativo corrisposto a seguito del verificarsi di un evento che ha comportato un danno all'immobile (generalmente un incendio), non costituendo un rimborso direttamente collegato alle spese necessarie al ripristino dello stabile, non deve essere sottratto dalle spese eventualmente sostenute per l'effettuazione di interventi che danno diritto alla detrazione e che, quindi, potranno considerarsi rimaste interamente a carico dal contribuente.

Cumulabilità con altre detrazioni

Se gli interventi realizzati sono riconducibili a diverse fattispecie agevolabili (ad esempio, alcune spese rientrano nel *Bonus facciate* e altre nell'*Eco bonus*), il contribuente può usufruire delle diverse agevolazioni, a condizione che le spese siano contabilizzate distintamente con espresso richiamo alla normativa di riferimento e sempre che siano rispettati i relativi requisiti e adempimenti previsti.

Nel caso di lavori effettuati nell'ambito di un condominio, ogni condòmino, per la parte di spesa a lui imputabile, può decidere se fruire del *Bonus facciate* o della detrazione prevista per gli interventi di efficienza energetica, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri condòmini; ciò a condizione, tuttavia, che gli interventi rispettino i relativi requisiti richiesti e che siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna agevolazione.

In considerazione della possibile sovrapposizione tra gli interventi ammessi al *Bonus facciate* e quelli di riqualificazione energetica, riguardanti l'involucro dell'edificio, oppure quelli di recupero del patrimonio edilizio (agevolabili, rispettivamente, ai sensi degli artt. 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013), è possibile avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Il *Bonus facciate* non è invece cumulabile con la detrazione spettante per le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate (quadro E, sezione I, rigo E8-E10, codice 25).

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

Al fine di fruire del *Bonus facciate*, il contribuente deve:

- pagare le spese sostenute per gli interventi mediante bonifico, bancario o postale (anche *on*

line), dal quale risultino:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto, che ha effettuato i lavori, a favore del quale il bonifico è effettuato.

Possono essere utilizzati i bonifici già predisposti dagli istituti bancari e postali ai fini dell'*Eco bonus* o della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, indicando (qualora possibile) come causale, gli estremi della citata legge n. 160 del 2019.

L'agevolazione può comunque essere riconosciuta nel caso in cui non sia possibile riportare i predetti riferimenti normativi (perché, ad esempio, non è possibile modificare la causale che indica, invece, i riferimenti normativi dell'*Eco bonus* o della detrazione per interventi di recupero edilizio), sempreché non risulti pregiudicato in maniera definitiva il rispetto da parte degli istituti bancari o postali dell'obbligo di operare la ritenuta.

Sono validi anche i bonifici effettuati tramite conti aperti presso gli "istituti di pagamento", cioè le imprese, diverse dalle banche, autorizzate dalla Banca d'Italia a prestare servizi di pagamento. Su questi bonifici le banche, Poste Italiane SPA e gli istituti di pagamento autorizzati applicano una ritenuta d'acconto dell'8 per cento;

- 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 ai fini del controllo della detrazione; tale adempimento non è richiesto per gli interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;
- comunicare preventivamente la data di inizio dei lavori all'azienda sanitaria locale territorialmente competente, mediante raccomandata, quando obbligatoria, secondo le disposizioni in vigore sulla sicurezza dei cantieri;
- conservare ed esibire la seguente documentazione relativa agli interventi realizzati:
  - le fatture comprovanti le spese effettivamente sostenute;
  - la ricevuta del bonifico attraverso cui è stato effettuato il pagamento;
  - le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare o, nel caso in cui la normativa edilizia non preveda alcun titolo abilitativo, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili;
  - la copia della domanda di accatastamento, per gli immobili non ancora censiti;

- le ricevute di pagamento dei tributi locali sugli immobili, se dovuti;
- la copia della delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, e la tabella millesimale di ripartizione delle spese;
- la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori, nel caso gli interventi siano effettuati dal detentore dell'immobile.

Solo per gli interventi influenti dal punto di vista termico, in aggiunta agli adempimenti sopra elencati, i contribuenti sono tenuti ad acquisire e conservare:

- la stampa originale della "scheda descrittiva dell'intervento", riportante il codice CPID assegnato dal sito ENEA, firmata dal soggetto beneficiario e da un tecnico abilitato. Nella scheda devono essere indicati:
  - i dati identificativi dell'edificio e di chi ha sostenuto le spese;
  - la tipologia di intervento effettuato;
  - il risparmio annuo di energia che ne è conseguito;
  - il costo dell'intervento, comprensivo delle spese professionali;
  - l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione.

  Tale scheda descrittiva deve essere inviata all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori relativa agli interventi realizzati.
- l'asseverazione, con la quale un tecnico abilitato certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti per ciascuno di essi. Per tecnici abilitati si intendono i soggetti abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. L'asseverazione redatta dal tecnico abilitato può essere sostituita con quella resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate.

Con riferimento all'asseverazione, occorre precisare che:

- per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, la stessa è redatta ai sensi degli artt. 4 e 7 del d.m. 19 febbraio 2007 e attesta il rispetto dei requisiti tecnici specifici;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi dell'art. 8 del d.m. 6 agosto 2020, attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati; insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico;
- la copia dell'attestato di prestazione energetica (APE) per ogni singola unità immobiliare per cui si chiedono le detrazioni fiscali, che deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori;
- la copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del

2005, o il provvedimento regionale equivalente;

- le schede tecniche dei materiali e dei componenti edilizi impiegati e, se prevista, marcatura CE con relative dichiarazioni di prestazione (DoP);
- la stampa della *e-mail* inviata dall'ENEA contenente il codice CPID, che costituisce garanzia che la documentazione è stata trasmessa.

In caso di interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio in condominio, i predetti adempimenti possono essere effettuati da uno dei condòmini, a tal fine delegato, o dall'amministratore del condominio. Questi, nella generalità dei casi, provvede a indicare i dati del fabbricato in dichiarazione e agli altri adempimenti, come avviene per le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio o di efficienza energetica sulle parti comuni. Anche per il *Bonus facciate* l'amministratore rilascia, in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condòmino, una certificazione delle somme corrisposte e attesta di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge. Infine, l'amministratore deve conservare la documentazione originale, per esibirla eventualmente, in caso di richiesta, all'Agenzia delle entrate.

Per i lavori edili avviati dal 28 maggio 2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro la detrazione spetta se nell'atto di affidamento dei lavori, stipulato a partire dal 27 maggio 2022, è indicato che detti interventi sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (articolo 1, comma 43-*bis* della legge di bilancio 2022).

La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori non comporta il mancato riconoscimento della detrazione, purché tale indicazione sia presente nell'atto di affidamento e il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva rilasciata dall'impresa attestante il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura emessa.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 27 maggio 2022, n. 19/E.

La mancata effettuazione dei predetti adempimenti non consente la fruizione del *Bonus facciate*.

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute per gli interventi riconducibili al *Bonus facciate*, i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i

contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E e Circolare 06.10.2022 n. 33/E***). Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2023 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2022 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti

Bonus facciate	- *Fatture comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi ovvero documentazione relativa alle spese il cui pagamento non possa essere eseguito con bonifico (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori)*
	- *Ricevuta del bonifico bancario o postale (anche on line), recanti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione, il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato*
	- *Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori; in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute*
	- *Certificazione urbanistica dalla quale risulti che l'edificio oggetto dell'intervento ricade nelle zone assimilate alle zone A o B*
	- *Copia della domanda di accatastamento, per gli immobili non ancora censiti*
	- *Ricevute di pagamento dei tributi locali sugli immobili, se dovuti*
	- *Dichiarazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore o in assenza di tale dichiarazione, è necessario visionare tutta la documentazione inerente la detrazione*
	- *In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio*
	- *Dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori nel caso gli interventi siano effettuati dal detentore dell'immobile*
	- *Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti la sussistenza del requisito della visibilità, anche parziale, dell'involucro esterno dell'edificio interessato dai lavori*
	- *Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito)*
	- *Per gli interventi influenti dal punto di vista termico:*
	  o *<u>in caso di lavori iniziati prima del 6.10.20 anche</u>: scheda descrittiva con CPID, asseverazione dei requisiti tecnici, APE, relazione ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 o provvedimento regionale equivalente, schede tecniche dei materiali (se prevista, marcatura CE e DOP), stampa della e-mail inviata dall'Enea contenente il codice CPID*
	  o *<u>in caso di lavori iniziati a partire dal 6.10.20 anche</u>: scheda descrittiva con CPID; asseverazione dei requisiti tecnici e congruità delle spese, computo metrico, APE, relazione ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 o provvedimento regionale equivalente, schede tecniche dei materiali (se prevista, marcatura CE e DOP), stampa della e-mail inviata dall'Enea contenente il codice CPID*

Interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti (Righi da E41 a E43 – cod. 21 e cod. 22)

Art. 119-ter del decreto legge 19 maggio2020, n. 34 (decreto Rilancio)

Aspetti generali

L'articolo 119-*ter* del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto *Rilancio*), introdotto dall'articolo 1, comma 42, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022), ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, riconosce una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute dal 1° gennaio 2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.

La nuova agevolazione si aggiunge alla detrazione già prevista – nella misura del 50 per cento - per gli interventi per l'abbattimento e l'eliminazione delle barriere architettoniche di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera e), del 78 TUIR ed al *Superbonus* di cui all'articolo 119, commi 2 e 4, del decreto *Rilancio* e, a differenza di quest'ultima, non è vincolata all'effettuazione degli interventi "*trainanti*" e spetta alle condizioni previste dal citato articolo 119-*ter*.

La legge di bilancio 2023[11] ha successivamente prorogato l'agevolazione sino al 31 dicembre 2025.

Per i lavori edili avviati dal 28 maggio 2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro la detrazione spetta se nell'atto di affidamento dei lavori, stipulato a partire dal 27 maggio 2022, è indicato che detti interventi sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (articolo 1, comma 43-*bis* della legge di bilancio 2022).

La detrazione spettante va portata in diminuzione dell'imposta dovuta nell'anno di sostenimento delle spese e nei quattro anni successivi.

In assenza di specifiche disposizioni, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte non si trasferisce in caso di decesso del contribuente che ha sostenuto le relative spese.

La detrazione non si trasferisce neanche in caso di cessione dell'immobile oggetto di intervento in quanto, in tale caso il contribuente che ha sostenuto la spesa può continuare a fruire delle quote di detrazione non utilizzate.

La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori non comporta il mancato riconoscimento della detrazione, purché tale indicazione sia presente nell'atto di affidamento e il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva

[11] articolo 1 comma 365 legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023).

rilasciata dall'impresa attestante il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura emessa.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 27 maggio 2022, n. 19/E.

Beneficiari

Possono fruire della detrazione le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, le società semplici, le associazioni tra professionisti e i soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, enti, società di persone, società di capitali) che possiedono o detengono l'immobile in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente il predetto avvio.

Trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, la stessa non può essere utilizzata dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva.

Limiti di detraibilità

La detrazione da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 75 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a:

a) euro 50.000 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;

b) euro 40.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;

c) euro 30.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

Ciò implica che, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 15 unità immobiliari, il limite di spesa ammissibile alla detrazione è pari a 530.000 euro, calcolato moltiplicando 40.000 euro x 8 (320.000 euro) e 30.000 euro x 7 (210.000 euro).

Inoltre, nel caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, considerato che il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono.

Pertanto, ad esempio, qualora l'intervento riguardi un edificio in condominio, ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del Codice civile ed effettivamente

rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare che possiede.

In applicazione dei principi generali, per le spese sostenute nel 2022 è possibile fruire della detrazione di cui al citato articolo 119-*ter* anche in presenza di un intervento iniziato nel 2021 per le cui spese, sostenute in tale anno, si è fruito della detrazione del 50 per cento prevista dall'articolo 16-*bis* del TUIR oppure del *Superbonus* (in quanto intervento "trainato" effettuato congiuntamente ad interventi "*trainanti*" di efficienza energetica o antisismici).

Ciò implica, ad esempio, che, con riferimento alle spese sostenute nel 2022, per interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche, già avviati in anni precedenti (in vigenza del *Superbonus*) congiuntamente ad interventi "*trainanti*" di efficientamento energetico, è possibile, alternativamente:

- continuare a fruire del *Superbonus* nel limite di spesa di euro 96.000 (per effetto del richiamo all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera e), del TUIR), comprensivo anche delle spese sostenute negli anni precedenti per il medesimo intervento "trainato";
- fruire della detrazione di cui all'articolo 119-*ter* del medesimo decreto *Rilancio* prevista nella misura del 75 per cento delle spese sostenute e, comunque, nel limite di euro 50.000.

Possono ritenersi, altresì, agevolabili gli interventi realizzati sulle singole unità immobiliari anche non funzionalmente indipendenti (ad esempio interventi su un appartamento posto in condominio) nel limite massimo già previsto per le unità unifamiliari di 50.000 euro.

Interventi ammessi

L'agevolazione spetta per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.

Si tratta di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle singole unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori quali, ad esempio, la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o di piattaforme elevatrici. In sostanza la detrazione spetta a condizione che gli interventi siano funzionali ad abbattere le barriere architettoniche ivi presenti nonché, in caso di sostituzione degli impianti, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e degli impianti sostituiti.

Ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi devono rispettare i requisiti previsti dal regolamento di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236 in materia di

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

prescrizioni tecniche necessarie a garantire l'accessibilità, l'adattabilità e la visitabilità degli edifici privati e di edilizia residenziale pubblica sovvenzionata e agevolata, ai fini del superamento e dell'eliminazione delle barriere architettoniche.

In caso di interventi di ristrutturazione, ad esempio di un bagno, che comportino anche l'ampliamento e sostituzione delle porte del vano, l'agevolazione spetta a condizione che detti interventi rispettino le caratteristiche tecniche previste dal citato decreto ministeriale n. 236 del 1989 e, dunque, possano essere qualificate come interventi di abbattimento delle barriere architettoniche. La medesima detrazione spetta, inoltre, anche per le spese sostenute per le opere di completamento dei predetti interventi quali, ad esempio, quelle di sistemazione della pavimentazione e di adeguamento dell'impianto elettrico nonché di sostituzione dei sanitari.

Inoltre, considerato che la norma prevede espressamente che la detrazione spetta per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici "già esistenti", l'agevolazione non spetta per gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile né per gli interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione, ivi compresi quelli con la stessa volumetria dell'edificio preesistente inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia".

Considerato che la norma richiama gli interventi effettuati su "edifici già esistenti" senza ulteriori specificazioni si ritiene che rientrino nella disciplina agevolativa gli interventi effettuati su unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale salvo il rispetto dei criteri previsti dal decreto del Ministero dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236.

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche, i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E e Circolare 06.10.2022 n. 33/E***).

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2023 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2022 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti	- *Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa e la riconducibilità della stessa agli interventi agevolabili* - *Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile* - *Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, documentazione inerente la spesa sostenuta* - *In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio* - *Documentazione attestante il rispetto dei requisiti previsti dal regolamento di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236*

Acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (Rigo E56 – Sez. III C)

Art. 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 – Art. 9 del decreto Ministero dello Sviluppo economico 20 marzo 2019

Aspetti generali

Per le spese documentate, sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021, per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, incluse le opere strettamente funzionali alla realizzazione dell'intervento, spettava una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, pari al 50 per cento delle spese stesse. Tale detrazione era altresì riconosciuta per i costi iniziali legati all'aumento di potenza impegnata del contatore dell'energia elettrica, fino ad un massimo di 7 kW. Si rappresenta che l'agevolazione in parola non è stata oggetto di proroga e, pertanto, il 2021 deve considerarsi l'ultimo anno di sua vigenza.

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, l'aliquota della detrazione è aumentata al 110 per cento e ripartita, per le spese sostenute nel 2022 in 4 quote annuali di pari importo, se l'installazione è eseguita congiuntamente a uno degli interventi cd. "*trainanti*" di efficientamento energetico rientranti nel *Superbonus*[12], quali gli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernali. Per ulteriori approfondimenti si rinvia al paragrafo sul *Superbonus*.

[12] Art. 119, commi 1 e 4, del decreto legge n. 34 del 2020.

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico – *Eco bonus* (Righi E61/E62, quadro E, Sez. IV)

Art. 1, commi da 344 a 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Aspetti generali

La detrazione spettante per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti (c.d. *Eco bonus*) è stata introdotta dall'art. 1, commi da 344 a 349, della legge n. 296 del 2006, che ne delinea l'ambito di applicazione con riguardo alla tipologia di interventi agevolabili, alla percentuale di detrazione spettante, nonché alle modalità di fruizione della detrazione.

In particolare, l'art. 1 della legge n. 296 del 2006 elenca, ai commi da 344 a 347, le tipologie di interventi che danno diritto alla detrazione e, per ciascuno di essi, l'ammontare massimo di detrazione spettante.

Il successivo comma 348 rinvia alla normativa in materia di detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, attualmente recata dall'art. 16-*bis* del TUIR e dal relativo decreto di attuazione (decreto interministeriale n. 41 del 1998), nonché alle disposizioni in materia di certificazione energetica degli edifici. È infine previsto dal comma 349 un ulteriore decreto ministeriale attuativo, emanato il 19 febbraio 2007 (integrato dai d.m. del 26 ottobre 2007, del 7 aprile 2008 e del 6 agosto 2009).

Le detrazioni in commento sono attualmente disciplinate dall'art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013 e successive modificazioni che ha elevato l'aliquota della detrazione al 65 per cento con riferimento alle spese sostenute a partire dal 6 giugno 2013, data di entrata in vigore del decreto stesso, al 31 dicembre 2024 e ha introdotto ulteriori interventi agevolabili. A partire dal 2018, inoltre, per alcune spese la detrazione è ridotta al 50 per cento.

Agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva al 6 ottobre 2020, si applicano le disposizioni e i requisiti tecnici di cui al d.m. 6 agosto 2020 (c.d. decreto Requisiti). Agli interventi la cui data di inizio lavori sia antecedente al 6 ottobre 2020, si applicano le disposizioni di cui al d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni. La data di inizio lavori può essere comprovata, ove prevista, dalla data di deposito in comune della relazione tecnica di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 (art. 12, commi 1 e 3, del d.m. 6 agosto 2020).

L'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, c.d. *Superbonus*). Il contribuente può avvalersi della

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

maggiore detrazione prevista dall'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa, secondo quanto chiarito nel successivo paragrafo "*Superbonus*".

Per i lavori edili avviati dal 28 maggio 2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro la detrazione spetta se nell'atto di affidamento dei lavori, stipulato a partire dal 27 maggio 2022, è indicato che detti interventi sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (articolo 1, comma 43-*bis* della legge di bilancio 2022).

La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori non comporta il mancato riconoscimento della detrazione, purché tale indicazione sia presente nell'atto di affidamento e il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva rilasciata dall'impresa attestante il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura emessa.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 27 maggio 2022, n. 19/E.

Soggetti che possono fruire della detrazione

Sono ammessi alla detrazione i soggetti, residenti e non residenti, titolari di qualsiasi tipologia di reddito. La detrazione spetta, infatti, alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, agli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, alle società semplici, alle associazioni tra professionisti e ai soggetti che conseguono reddito d'impresa, vale a dire persone fisiche, società di persone, società di capitali (art. 2 del d.m. 19 febbraio 2007).

Tali soggetti, che devono possedere o detenere l'immobile in base ad un titolo idoneo, sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- soggetti indicati nell'art. 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;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile;
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- conviventi di fatto di cui all'art.1, commi 36 e 37, della legge n. 76 del 2016;
- promissario acquirente.

I chiarimenti forniti in relazione ai soggetti aventi diritto alla detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi E41/E53 della sez. IIIA e IIIB) sono riferibili, in via generale, anche ai soggetti aventi diritto alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica. Per questi ultimi, tuttavia, si rendono necessarie le seguenti ulteriori precisazioni.

Nel caso di interventi realizzati mediante contratti di *leasing*, la detrazione spetta all'utilizzatore del bene o dell'opera ed è commisurata al costo sostenuto dalla società concedente (locatrice), a prescindere dai canoni di *leasing* addebitati all'utilizzatore. In tal caso:

- non vige l'obbligo di pagamento delle spese sostenute mediante bonifico bancario o postale;
- gli adempimenti documentali devono essere assolti dall'utilizzatore. A tal fine, la società di *leasing* deve fornire una documentazione che attesti la conclusione dell'intervento di riqualificazione energetica e l'ammontare del costo sostenuto su cui deve essere calcolata la detrazione (***Circolare 23.04.2010, n. 21/E, risposta 3.6***).

L'estensione dell'agevolazione ai familiari conviventi e ai conviventi di fatto di cui alla legge Cirinnà trova applicazione limitatamente ai lavori eseguiti su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", a quelli cioè nei quali può esplicarsi la convivenza, ma non in relazione ai lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 1***).

Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto

Per le spese sostenute per gli interventi di efficienza energetica di cui all'art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013 – in deroga all'art. 14, commi 2-*ter*, 2-*sexies* e 3.1, del citato decreto legge n. 63 del 2013 - i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E*** e ***Circolare 23.06.2022 n. 23/E e Circolare 06.10.2022 n. 33/E***).

Per effetto dell'opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2023 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2022 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Limiti di detraibilità

La legge n. 296 del 2006 prevedeva che la detrazione fosse applicata per un periodo di tempo limitato e ne stabiliva la percentuale nella misura del 55 per cento della spesa sostenuta.
Successivamente, il decreto legge n. 63 del 2013 ha prorogato il beneficio e ha elevato la percentuale di spesa detraibile, dal 55 al 65 per cento, per le spese sostenute a partire dal 6 giugno 2013.

In applicazione del criterio di cassa, vigente per gli oneri sostenuti dalle persone fisiche, l'utilizzo dell'espressione "spese sostenute" comporta che la maggiore misura della detrazione si applica alle spese "pagate" a partire dal 6 giugno 2013 (data di entrata in vigore del decreto legge n. 63 del 2013), indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 1.2***).

In via generale, per le detrazioni in esame, diversamente da quanto previsto per quelle relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, è stabilito un limite di detrazione, variabile in funzione dell'intervento agevolato, e non un limite di spesa ammissibile all'agevolazione.

Per l'anno 2022 è confermata la riduzione della detrazione al 50 per cento, introdotta dal 1º gennaio 2018, per le spese sostenute per interventi effettuati su singole unità immobiliari o sulle parti comuni degli edifici relativi a:

- l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi;
- l'acquisto e posa in opera di schermature solari;
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili,
- la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione almeno in classe A (prevista dal regolamento UE n. 811/2013) o con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Si ricorda che, nel caso di installazione in singole unità immobiliari, se le caldaie, oltre ad essere almeno in classe A, sono anche dotate di sistemi di termoregolazione evoluti (appartenenti alle classi V, VI o VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02), è riconosciuta la detrazione più elevata del 65 per cento.

Edifici interessati

L'agevolazione è ammessa se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) esistenti, situati nel territorio dello Stato, censiti al Catasto o per i quali sia stato chiesto l'accatastamento, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli

strumentali per l'attività d'impresa o professionale, merce o patrimoniali (***Risoluzione 25.06.2020 n. 34/E***).

La prova dell'esistenza dell'edificio è fornita dall'iscrizione dello stesso in Catasto oppure dalla richiesta di accatastamento, nonché dal pagamento dell'ICI o, dal 2012, dell'IMU ove dovuta (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 2***).

L'esistenza dell'edificio è riconosciuta anche se lo stesso è classificato nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti") in quanto, pur trattandosi di categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, ciò non esclude che lo stesso possa essere considerato come edificio esistente, essendo un manufatto già costruito e individuato catastalmente.

Si perviene ad analoga conclusione con riferimento all'ipotesi in cui l'immobile oggetto degli interventi sia accatastato in categoria F/4 ("unità in corso di definizione"), trattandosi di categoria fittizia riguardante immobili per lo più terminati la cui destinazione d'uso e la consistenza non sono state ancora definite (a titolo esemplificativo, in pendenza di lavori di frazionamento dell'immobile a cui seguirà atto di vendita).

A determinate condizioni l'esistenza di un edificio è riconosciuta anche qualora l'immobile sia iscritto nella categoria catastale provvisoria F/3 "unità in corso di costruzione" nella quale, su richiesta di parte e senza attribuzione di alcuna rendita catastale, vengono inseriti gli immobili in attesa della definitiva destinazione. In tal caso l'agevolazione spetta solo se gli interventi agevolabili riguardino un immobile già precedentemente accatastato e in possesso dei requisiti richiesti successivamente riclassificato in categoria F/3 a seguito, ad esempio, di interventi edilizi mai terminati. Resta fermo che, al termine dei lavori, tali unità immobiliari devono rientrare nelle categorie catastali ammesse al beneficio.

In alcune peculiari ipotesi di cui il contribuente deve dare conto, è possibile fare riferimento alla nozione di edificio fornita dal d.lgs. n. 192 del 2005, anche se non coincidente con le risultanze catastali (***Risoluzione 12.12.2007 n. 365/E***).

Sono esclusi dal beneficio gli interventi, pur agevolabili per tipologia, che vengono effettuati in fase di costruzione dell'immobile in quanto già assoggettati alle prescrizioni minime della prestazione energetica in funzione delle locali condizioni climatiche e della tipologia.

Gli edifici interessati dall'agevolazione, ivi incluse le unità collabenti (F/2), le unità in corso di definizione (F/4) e le unità in corso di costruzione (F/3), devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria, presente nell'immobile oggetto di intervento. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili, ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari.

Ai sensi del punto l-*tricies* del comma 1 dell'art. 2 del d.lgs. n. 192 del 2005, come modificato dal decreto legislativo 10 giugno 2020, n. 48, per impianto termico si intende: «*impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate*».

Per gli interventi realizzati a partire dall'11 giugno 2020, data di entrata in vigore del citato d.lgs. n. 48 del 2020, per effetto della nuova definizione normativa di impianto termico, le stufe a legna o a *pellet* nonché caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati «*impianto di riscaldamento*» (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta n. 4.5.1***).

Per gli interventi realizzati prima di tale data, invece, in base alla previgente disposizione, opera l'assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari, se fissi e quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 kW (***Risoluzione 12.08.2009 n. 215/E***). Per gli interventi realizzati dal 4 agosto 2013 fino al 10 giugno 2020, il predetto limite sulla potenza al focolare era pari a 5 kW. Dopo tale ultima data non è più previsto il predetto limite.

Se l'intervento prevede l'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato in un edificio in cui solo alcuni appartamenti sono già dotati di impianto di riscaldamento, la detrazione non può essere riconosciuta sull'intera spesa sostenuta, ma deve essere limitata alla spesa riferibile alle unità immobiliari nelle quali l'impianto era già presente; per individuare la quota della spesa detraibile, deve essere utilizzato un criterio di ripartizione proporzionale basato sulle quote millesimali riferite a ciascun appartamento (***Circolare 23.04.2010 n. 21/E***, ***risposta 3.4***).

Con riferimento agli interventi effettuati fino al 16 luglio 2020, non è possibile beneficiare della detrazione in caso di spese sostenute per la riqualificazione energetica a seguito di demolizione e ricostruzione con ampliamento, in quanto tale intervento dà luogo ad una "*nuova costruzione*" (art. 3, comma 1, lett. d), del TUE). Analogamente a quanto precisato in materia di detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, anche alle detrazioni in commento si applicano i chiarimenti forniti dal Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici che, nell'affrontare alcune questioni interpretative relative all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, ha precisato che «*la volumetria*

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

preesistente rappresenta lo standard massimo di edificabilità, cioè il limite massimo di volume edificabile, quando si tratta di interventi di ristrutturazione edilizia consistenti nella demolizione e ricostruzione, per i quali la norma non consente aumenti complessivi della cubatura preesistente».

Di conseguenza, secondo il citato Consiglio Superiore, «*interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l'intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (...) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia*».

Pertanto, è possibile fruire della detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica nel caso in cui siano realizzati interventi edilizi di demolizione e successiva ricostruzione con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente.

È possibile fruire della detrazione anche in caso di ristrutturazione con ampliamento senza demolizione dell'esistente, ma limitatamente alle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica realizzati sulla parte esistente. In questo caso, l'agevolazione non può riguardare gli interventi di riqualificazione energetica globale dell'edificio, previsti dall'art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, per i quali occorre individuare il fabbisogno di energia primaria annua dell'intero edificio comprensivo, pertanto, anche dell'ampliamento. L'agevolazione compete, invece, con riferimento agli interventi per i quali la detrazione è subordinata alle caratteristiche tecniche dei singoli elementi costruttivi (pareti, infissi, ecc.) o dei singoli impianti (pannelli solari, caldaie, impianti di climatizzazione invernale, ecc.). Nel caso in cui, con tali interventi, si realizzino impianti al servizio dell'intero edificio, la detrazione deve essere calcolata sulla parte di spesa riferibile all'edificio esistente scomputando, quindi, la quota relativa all'ampliamento (***Circolare 01.07.2010 n. 39/E, risposta 4.1***).

Tali criteri vanno considerati anche per definire la detrazione spettante per le spese sostenute nel caso di interventi di ampliamento effettuati ai sensi dell'art. 11 del decreto legge n. 112 del 2008 (c.d. "Piano casa") (***Risoluzione 04.01.2011 n. 4/E***).

Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferibili agli interventi relativi alla parte esistente dell'edificio da quelle riferibili agli interventi relativi all'ampliamento o, in alternativa, deve essere in possesso di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori, che attesti, sotto la propria responsabilità, gli importi riferibili a ciascun intervento utilizzando criteri oggettivi.

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato decreto legge n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, rientrano nella "*ristrutturazione edilizia*" gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di "*ristrutturazione edilizia*" soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria. Va tuttavia evidenziato che l'*Eco bonus* non si applica alla parte eccedente il volume *ante operam.* In tal caso, il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite agli interventi sul volume *ante operam* da quelle riferite agli interventi sul volume ampliato o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascun intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.1***).

Tipologia di interventi ammessi alla detrazione

La detrazione spetta per le spese sostenute per gli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari:

- di riqualificazione energetica volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria (art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006);
- riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) e finestre comprensive di infissi (art. 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006);
- relativi all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, nonché istituti scolastici e università (art. 1, comma 346, della legge n. 296 del 2006);
- di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (art. 1, comma 347,

Tutti gli sconti in dichiarazione 2023

della legge n. 296 del 2006); tale detrazione è estesa anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia (art. 1, comma 286, della legge n. 244 del 2007).

Dal 2012, la detrazione spetta anche per la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.
Dal 2015 (art. 14, comma 2, lett. b), e comma 2-*bis* del decreto legge n. 63 del 2013), la detrazione spetta anche per le spese sostenute per:

- l'acquisto e posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al d.lgs. n. 311 del 2006;
- l'acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Dal 1° gennaio 2016 (art. 1, comma 88, della legge n. 208 del 2015), l'agevolazione spetta anche per le spese sostenute per l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti ed a garantire un funzionamento efficiente degli impianti.

Dal 1° gennaio 2018 la detrazione, nella misura del 65 per cento delle spese sostenute, spetta anche per:

- l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti e fino a un valore massimo della detrazione di euro 100.000 (per beneficiare della detrazione è necessario che gli interventi effettuati portino a un risparmio di energia primaria pari almeno al 20 per cento);
- gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro;
- l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.

Per gli interventi di rifacimento della facciata, non di sola pulitura o tinteggiatura esterna, che influiscono anche dal punto di vista termico o interessano oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020 fino al 31 dicembre 2022 (art. 1, comma 220, della legge n. 160 del 2019, art. 1, comma 59, della legge n. 178 del 2020 e art. 1, comma 39 della legge n. 234 del 2021) trova applicazione il *Bonus facciate.* A questi interventi si applicano le procedure e i requisiti previsti per gli interventi

sull'involucro opaco ai sensi del comma 345 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006.

Per qualsiasi tipologia di intervento, devono essere rispettate le norme nazionali e locali vigenti in materia urbanistica, edilizia, di efficienza energetica e di sicurezza (impianti, ambiente e lavoro).

Interventi sulle parti comuni di edifici

I chiarimenti forniti in relazione agli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici (ivi compresi quelli in condominio) ammessi alla detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi E41/E53 della sez. IIIA e IIIB) sono riferibili, in via generale, anche alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica.

PUBBLICAZIONE A CURA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
SETTORE COMUNICAZIONE - UFFICIO COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE

Capo Settore: **Sergio Mazzei**
Capo Ufficio: **Cristiana Carta**

Coordinamento editoriale: **Paolo Calderone**
Progetto grafico: **Stazione grafica - Claudia Iraso**

In collaborazione con la **Ufficio Fiscalità Diretta, Settore Interpretazione Normativa della Direzione Centrale Coordinamento Normativo**

Segui l'Agenzia su:

FiscoOggi