

SUPERBONUS

Gli aspetti fiscali

Paola AGLIETTA

Dott. Commercialista e Segretario O.D.C.E.C. di Torino

Webinar 19.12.2022 – Ordine Avvocati Torino

ARGOMENTI:

- Ø Inquadramento generale (norme e prassi)
- Ø Sintesi dei «bonus edilizi» in vigore
- Ø Disciplina del Superbonus
- Ø Fruizione del Superbonus
- Ø Adempimenti / requisiti introdotti nel 2022
- Ø Decadenza e violazioni (cenni)
- Ø Novità attese 2023



INQUADRAMENTO GENERALE (NORME E PRASSI)

Art. 119 DL 19.5.2020 n. 34 conv. L. 17.7.2020, n. 77

Incentivi per l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici

Art. 121 DL 19.5.2020 n. 34 conv. L. 17.7.2020, n. 77:

Opzioni per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali

[Decreti Ministro dello sviluppo economico 6.8.2020](#) (requisiti asseverazioni e requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali- riqualificazione energetica degli edifici)

[Decreto Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 329 – 6.8.2020](#) (modifica al D.M. 28 febbraio 2017, n. 58, recante "Sisma Bonus - Linee guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati")

› Articolo 119

Art. 119 Incentivi per l'efficienza energetica, sisma bonus

- [In vigore dal 19/11/2022](#)
- [In vigore dal 30/06/2022](#)
- [In vigore dal 18/05/2022](#)
- [In vigore dal 29/04/2022](#)
- [In vigore dal 29/03/2022](#)
- [In vigore dal 26/02/2022](#)
- [In vigore dal 01/01/2022](#)
- [In vigore dal 12/11/2021](#)
- [In vigore dal 31/07/2021](#)
- [In vigore dal 01/06/2021](#)
- [In vigore dal 22/05/2021](#)
- [In vigore dal 08/05/2021](#)
- [In vigore dal 01/01/2021](#)
- [In vigore dal 14/10/2020](#)
- [In vigore dal 15/08/2020](#)
- [In vigore dal 19/07/2020](#)
- [In vigore dal 19/05/2020](#)

› Articolo 121

Art. 121 Opzione per la cessione o per lo sconto

- [In vigore dal 22/09/2022](#)
- [In vigore dal 16/07/2022](#)
- [In vigore dal 18/05/2022](#)
- [In vigore dal 29/04/2022](#)
- [In vigore dal 29/03/2022](#)
- [In vigore dal 26/02/2022](#)
- [In vigore dal 27/01/2022](#)
- [In vigore dal 01/01/2022](#)
- [In vigore dal 12/11/2021](#)
- [In vigore dal 01/01/2021](#)
- [In vigore dal 19/07/2020](#)
- [In vigore dal 19/05/2020](#)

Segue: INQUADRAMENTO GENERALE (NORME E PRASSI)

Provvedimenti Ag. Entrate 8.8.2020, 12.10.2020, 20.7.2021, 12.11.2021, 3.2.2022, 10.6.2022 à modulistica opzioni cessione credito / sconto fattura

Prassi / Chiarimenti Agenzia Entrate:

- Circolare n. 24 dell'8 agosto 2020
- Risoluzione n. 60 del 28 settembre 2020
- Risoluzione n. 83 del 28 dicembre 2020
- Circolare n. 30 del 22 dicembre 2020
- Circolare n. 16 del 29 novembre 2021
- Risoluzione n. 21 del 5 maggio 2022
- Circolare n. 19 del 27 maggio 2022
- Circolare n. 23 del 23 giugno 2022
- Circolare n. 33 del 6 ottobre 2022
- Risoluzione n. 58 dell'11 ottobre 2022
- Risoluzione n. 71 del 7 dicembre 2022

Faq e risposte alle istanze d'interpello relative al Superbonus

SINTESI: I «BONUS EDILIZI» IN VIGORE



Agevolazione	Rif.	Detrazioni IRPEF/IRES	Scadenza
Ristrutturazioni edilizie (50%)	art. 16-bis Tuir	IRPEF	31.12.2024
Bonus verde (50%)	art. 1 c. 12 L. 205/2017	IRPEF	31.12.2024
Bonus mobili ed elettrodomestici (50%)	art. 16, c. 2 DL 63/2013	IRPEF	31.12.2024
Risparmio energetico (50%-65%)	art. 1 c.344-345-346-347 L. 296/2006	IRPEF/IREs	31.12.2024
Risparmio energetico – Superbonus 110%	art. 119 DL 34/2020	IRPEF	v. dettaglio
Sisma bonus (50% - 70% - 75% - 80% - 85%)	art. 16-bis Tuir / art. 16 DL 63/2013	IRPEF/IREs	31.12.2024
Sisma bonus – Superbonus 110%	art. 119 DL 34/2020	IRPEF	v. dettaglio
Bonus facciate (90%-60%)	art. 1, c.219-224, L. 160/2019	IRPEF/IREs	31.12.2022
Interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche 2022 (75%)	art. 16-bis Tuir / L. 234/2021	IRPEF/IREs	31.12.2022

DISCIPLINA DEL SUPERBONUS

SUPERBONUS: QUALI INTERVENTI (art. 119 DL 34/2020, c. 1-8)

Interventi «trainanti»:

- interventi di efficienza energetica (involucro 25% superficie disperdute e impianto climatizzazione invernale) à **requisiti tecnici e «salto 2 classi»**
- interventi antisismici (sismabonus + sismabonus acquisti)

Interventi «trainati»:

- interventi di efficientamento energetico
- interventi di installazione di impianti fotovoltaici e di sistemi di accumulo integrati
- interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici
- interventi di eliminazione delle barriere architettoniche

DISCIPLINA DEL SUPERBONUS

SUPERBONUS: A CHI SPETTA (art. 119 DL 34/2020, c. 9)

- q condomìni
- q **persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, che possiedono o detengono l'immobile oggetto dell'intervento (**singole unità**)
- q **persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, proprietari (o comproprietari con altre persone fisiche) di **edifici costituiti da 2 a 4 unità immobiliari** distintamente accatastate
- q Istituti autonomi case popolari (**IACP**) comunque denominati o altri enti che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica
- q **cooperative di abitazione a proprietà indivisa** su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci
- q **Onlus, associazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale**
- q **associazioni e società sportive dilettantistiche**, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

I soggetti **Ires** rientrano tra i beneficiari nella sola ipotesi di partecipazione alle spese per interventi **trainanti effettuati sulle parti comuni in edifici condominiali**.

DISCIPLINA DEL SUPERBONUS



SUPERBONUS: DELIBERE CONDOMINIALI (art. 119 DL 34/2020, c. 9bis)

q lavori su parti comuni:

Le deliberazioni dell'assemblea del condominio aventi per oggetto:

- l'approvazione degli interventi «Superbonus»
 - e degli eventuali finanziamenti finalizzati agli stessi,
 - nonché l'adesione all'opzione per cessione credito/sconto fattura
- sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la **maggioranza degli intervenuti** e **almeno un terzo del valore dell'edificio (maggioranza semplice)**.

NB ciascun condòmino può aderire alle opzioni

q lavori su parti private («trainati»):

- Decisione del singolo proprietario
- Verifica spettanza (caratteristiche soggetto / tipo unità immobiliare / limitazione n. 2 unità ...)

segue - SUPERBONUS: DELIBERE CONDOMINIALI (art. 119 DL 34/2020, c. 9bis)

NB Le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'**imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa** riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse modalità di cui al periodo precedente e **a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole.**

à il condòmino o i condòmini che hanno **particolare interesse** alla realizzazione di determinati interventi condominiali, possono manifestare in sede assembleare l'intenzione di **accollarsi l'intera spesa riferita a tali interventi**, avendo certezza di poter **fruire anche delle agevolazioni fiscali.**

In tale ipotesi, in caso di non corretta fruizione del superbonus, **ne risponderà esclusivamente il condòmino o i condòmini che ne hanno fruito.**

DISCIPLINA DEL SUPERBONUS



SUPERBONUS: SCADENZE (dopo DL 176/2022 «aiuti quater»)

<ul style="list-style-type: none"> - condomini; - persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte e professione, per gli interventi su edifici composti da due a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche; - Onlus, Odv, Aps (* v. anche oltre) 	<p>110% (spese fino 31.12.2023) se:</p> <ul style="list-style-type: none"> - delibera assembleare entro 24.11.2022 - CILAS entro 25.11.2022 - istanza per titolo abilitativo entro 25.11.2022 se demolizione e ricostruzione <p>90% (spese fino 31.12.2023) 70% (spese 2024) 65% (spese 2025)</p>
<p>persone fisiche sugli edifici unifamiliari</p>	<p>110% su spese fino 31.03.2023 a condizione che al 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo</p>

Segue: SUPERBONUS SCADENZE (dopo DL 176/2022 «aiuti quater»)

<p>Onlus, Odv, Aps che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali; - i cui membri del Cda non percepiscono alcun compenso o indennità di carica; - eseguono gli interventi su immobili nelle categorie catastali B/1, B/2 o D/4 posseduti da tali soggetti in piena o nuda proprietà, oppure in usufrutto, oppure detenuti in comodato d'uso gratuito 	<p>110% (spese fino 31.12.2025)</p>
<ul style="list-style-type: none"> - IACP (ed enti con le stesse finalità sociali) su immobili, di proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica - cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi su immobili assegnati in godimento ai propri soci 	<p>110% su spese fino 31.12.2023 a condizione che al 30.6.2023 siano stati eseguiti lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo</p>

DISCIPLINA DEL SUPERBONUS

Interventi su edifici unifamiliari

Edifici unifamiliari (villette) e unità indipendenti e autonome in edifici plurifamiliari	
sostenimento spese	Aliquota superbonus
Entro il 30.6.2022	110%
Da 1.7.2022 a 31.03.2023	110%, se al 30.9.2022 i lavori sono completati per il 30%
Dall'1.1.2023	90% se: <ul style="list-style-type: none">• possesso dell'immobile destinato ad abitazione principale;• "reddito di riferimento" non superiore a 15.000,00 euro.

DISCIPLINA DEL SUPERBONUS

Momento di sostenimento delle spese (v. circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24 (§ 4))

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

à in base al **principio di competenza economica** (di cui all'[art. 109](#) del TUIR), se le spese sono sostenute da un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa (**imprese**)

NB Le detrazioni spettanti per interventi "edilizi" sono correlati al "**sostenimento delle spese**", risultando, invece, **indifferente la data di ultimazione degli interventi**.

Rimane fermo che per poter beneficiare delle agevolazioni fiscali risulta **necessario che gli interventi vengano comunque ultimati**.

La mancata effettuazione degli interventi, al pari dell'eventuale assenza di altri requisiti richiesti dalla norma, determinerà il recupero della detrazione indebitamente fruita (che con sconto in fattura/cessione del credito), maggiorato degli interessi e delle sanzioni di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97.

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS



Modalità di fruizione del Superbonus (art 121 DL 34/2020)

<p>Fruizione della detrazione fiscale in dichiarazione dei redditi</p>	<p>Spese 2020 e 2021: ripartizione in 5 rate Spese dal 2022: ripartizione in 4 rate</p>
<p>Opzione per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per lo sconto sul corrispettivo</p>	<p>Spese 2020 e 2021: utilizzo del credito d'imposta <u>da parte del cessionario</u> in 5 rate Spese dal 2022: utilizzo del credito d'imposta <u>da parte del cessionario</u> in 4 rate</p> <p>Possibile utilizzare il credito d'imposta da parte dei cessionari/fornitori in 10 rate per le comunicazioni inviate entro il 31.10.2022 (DL 176/2022 "Aiuti-quater")</p>

L'opzione (cessione o sconto) può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori (**SAL**) che, per gli interventi che danno diritto al superbonus, non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e **ciascuno SAL** deve riferirsi ad **almeno il 30%** del medesimo intervento.

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS



Formalità per l'esercizio delle opzioni (art 121 DL 34/2020):

asseverazione da parte dei tecnici abilitati per gli interventi di riqualificazione energetica e antisismici (DM 6.8.2020 "Asseverazioni", DM 6.8.2020 n. 159844 "Requisiti" e DM 28.2.2017 n. 58);	Ecobonus 110% à asseverazione «ENEA»
asseverazione della congruità delle spese da parte dei tecnici abilitati per gli interventi di riqualificazione energetica e antisismici;	Sismabonus 110% à asseverazione «allegato B /B1 /B2»
visto di conformità dei dati relativi alla documentazione.	Apposto su Modello Opzione o su dichiarazione dei redditi

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS



Il visto di conformità

- q È richiesto **in caso di opzioni** ex art. 121 DL 34/2020 (**sempre per il Superbonus**; dal **12/11/2021 per tutti gli altri bonus edilizi**)

- q Per il **superbonus**, è obbligatorio anche in caso di **fruizione diretta** della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, con l'eccezione delle dichiarazioni:
 - precompilate presentate direttamente dal contribuente all'Agenzia delle Entrate;
 - presentate tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale.

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS



Visto di conformità

Tale tipologia di visto implica il riscontro della **corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alle disposizioni che ne disciplinano la detraibilità**. Si tratta di un'attività di **controllo formale di tipo documentale** e non di merito svolta dal professionista o dal responsabile del centro di assistenza fiscale incaricato.

I soggetti abilitati al rilascio del visto sono responsabili per gli errori commessi in sede di controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità. Salvo che il fatto costituisca reato e ferma restando l'irrogazione delle sanzioni per le violazioni di norme tributarie, in caso di visto di conformità infedele sulla comunicazione in argomento, in base a quanto disposto dall'articolo 39, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 241/1997, trova applicazione la sanzione amministrativa da 258 a 2.582 euro.

Al soggetto che rilascia il visto di conformità non è applicabile la specifica sanzione da € 2.000 a € 15.000 prevista dall'**articolo 119, comma 14**, DL 34/2020 né tantomeno quella prevista dall'**articolo 119, comma 13 bis 1** DL 34/2020, in quanto le stesse sono riferibili esclusivamente al tecnico che rilascia le asseverazioni e le attestazioni.

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS

Check list per rilascio visto conformità (v. anche Odcec Torino - Gruppo di Lavoro Fiscalità immobiliare)

La carta di lavoro prevede:

- controlli necessari ai fini dell'apposizione del visto di conformità
- "ulteriori controlli" finalizzata all'acquisizione di tutta la documentazione necessaria e l'effettuazione di tutte le verifiche utili per dimostrare la spettanza dell'agevolazione fiscale.

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS

Esercizio Opzione:

- va comunicato ad Agenzia Entrate con apposito modello
- entro il 16 marzo dell'anno successivo

Per le spese sostenute nel 2022:

- lavori effettuati entro il 31.12.2022
- Comunicazione opzione cessione credito o sconto in fattura entro il 16.3.2023, purchè le spese 2022 rappresentino almeno un SAL 30%

Se spese 2022 = 20% dell'intervento → detrazione diretta in Mod.Redditi o 730/2023

Opzioni esercitabili entro il 16/03/2023:

- Cessione/sconto spese 2022
- Cessione rate residue non fruite su spese 2021 (4 rate residue su 5)
- Cessione rate residue non fruite su spese 2020 (3 rate residue su 5)

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS

Cessione della detrazione e sconto sul corrispettivo - Utilizzo del credito in 10 rate (DL 176/2022 «aiuti quater»)

Per cercare di riaprire il mercato degli acquisti dei crediti di imposta derivanti dai bonus edilizi, **per gli interventi che danno diritto al superbonus**, l'art. 9 co. 4 del DL 18.11.2022 n. 176 ha introdotto la possibilità di **utilizzare in 10 rate annuali** di pari importo i **crediti d'imposta derivanti dalle comunicazioni di cessione o di sconto in fattura** inviate all'Agenzia delle Entrate **entro il 31.10.2022** e **non ancora utilizzati**, anziché in 4 o 5 rate.

FRUIZIONE DEL SUPERBONUS



Utilizzo del credito d'imposta da parte del cessionario

Il cessionario utilizza il credito d'imposta ricevuto:

- **in compensazione** ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario originario;
- **con la stessa ripartizione in quote annuali** con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione diretta (salvo la possibilità, per il superbonus, di utilizzare il credito d'imposta da parte dei cessionari/fornitori in 10 rate per le comunicazioni inviate entro il 31.10.2022);
- **a decorrere dal giorno 10 del mese successivo** alla corretta ricezione della comunicazione e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese.

NB! La quota di credito d'imposta non utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento non può essere fruita negli anni successivi, né può essere richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta.

ADEMPIMENTI / REQUISITI INTRODOTTI NEL 2022

Indicazione del CCNL nelle fatture dei lavori edili

Per i **lavori edili avviati dal 28.5.2022** di cui all'allegato X al DLgs. 81/2008, anche ai fini del superbonus e dell'opzione, di cui agli artt. 119 e 121 del DL 34/2020, possono essere riconosciuti solo **se nell'atto di affidamento dei lavori** è indicato che i lavori edili 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 ai sensi dell'art. 51 del DLgs. 81/2015 ([art. 1 co. 43-bis della L. 234/2021](#)).

Riguarda:

- lavori edili di cui all'allegato X al d.lgs. 9.4.2008, n. 81
- di importo "complessivamente superiore a 70.000 euro"

ADEMPIMENTI / REQUISITI INTRODOTTI NEL 2022

Certificazione SOA per l'impresa (art. 10-bis del DL 21/2022)

Ai fini del **superbonus** e **dell'opzione**, i lavori:

- q avviati dal **21.5.2022** (data contratto appalto o di subappalto aventi data certa / data titolo abilitativo / notifica preliminare di cantiere)
- q di importo **superiore a 516.000,00**

devono essere affidati a **imprese in possesso dell'attestazione SOA**, di cui all'art. 84 del DLgs. 50/2016

Per i lavori 1.1.2023 al 30.6.2023: impresa SOA o impresa che ha sottoscritto contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione SOA.

Per i lavori dall'1.7.2023: solo impresa SOA

DECADENZA E VIOLAZIONI (CENNI)

Decadenza dal beneficio fiscale ex art. 49 del DPR 380/2021

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

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

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

DECADENZA E VIOLAZIONI (CENNI)

**Violazioni formali**

Il co. 5-bis dell'art. 119 del DL 34/2020, introdotto dall'art. 33-bis co. 1 lett. b) del DL 77/2021 stabilisce che:

- q le **violazioni meramente formali** che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo non comportano la decadenza delle agevolazioni fiscali limitatamente alla irregolarità od omissione riscontrata;
- q nel caso in cui le violazioni riscontrate nell'ambito dei controlli da parte delle autorità competenti siano rilevanti ai fini dell'erogazione degli incentivi, la **decadenza dal beneficio si applica limitatamente al singolo intervento oggetto di irregolarità od omissione.**

NOVITA' ATTESE 2023... ?

Conversione DL 176/2022 «aiuti quater» (art 9 Superbonus) à entro 17/1/2023

Le misure in discussione:

- ✓ Per le imprese affidatarie lavori con problemi liquidità: prestito ponte con garanzia SACE
- ✓ Cessioni crediti: da 4 a 5 (cessione 1 libera, cessioni 2-3-4 a banche e intermediari – cessione 5 da banca a correntisti con p.iva)

Legge Stabilità 2023 à entro 31/12/2022

Le misure in discussione:

- ✓ Termine CILAS da 25/11/2022 a 31/12/2022 per Superbonus 110% nel 2023 (condomìni) - Ferme assemblee entro 24/11/2022