

Superbonus e Sismabonus

Le risposte dell’Agenzia delle Entrate ai quesiti degli Esperti – V Forum Nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili organizzato il 25 gennaio 2022 da ItaliaOggi e Cnpr su “Le novità della legge di bilancio per professionisti e imprese

SUPERBONUS E SISMABONUS

1. VISTO DI CONFORMITÀ E ATTESTAZIONE PER BONUS ORDINARI. Si chiede se, dopo l’emanazione del D.L. 157/2021 (decreto Antifrodi) è possibile portare in detrazione, ai fini anche dei cosiddetti bonus ordinati, i costi relativi all’attestazione delle spese e visto di conformità, stante l’obbligatorietà degli stessi in relazione ai maggiori adempimenti richiesti.

L’articolo 1, comma 29, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022) ha inserito nell’articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77), concernente l’“Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali”, il comma 1-ter, con ciò introducendo l’obbligo del visto di conformità e dell’attestazione della congruità delle spese sostenute ai fini dell’applicazione delle detrazioni diverse dal Superbonus, spettanti per gli interventi indicati nel comma 2 del medesimo articolo 121, e per le quali è possibile esercitare, in alternativa alla fruizione diretta della detrazione nella dichiarazione dei redditi, l’opzione per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo medesimo (cd. sconto in fattura), o per la cessione del credito corrispondente alle predette detrazioni.

È stabilito che il visto di conformità sia rilasciato ai sensi dell’articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell’articolo 3 del de-

creto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell’assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all’articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997.

Inoltre, in base alla lettera b) del citato comma 1-ter dell’articolo 121 del decreto Rilancio, i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell’articolo 119, comma 13-bis, del medesimo decreto Rilancio.

In sostanza, gli adempimenti sopra elencati sono effettuati con le stesse modalità previste ai fini dell’applicazione del cd. Superbonus.

Il secondo periodo della lettera b) del suddetto comma 1-ter stabilisce che: «Rientrano tra le spese detraibili per gli interventi di cui al comma 2 anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni di cui al presente comma, sulla base dell’aliquota prevista dalle singole detrazioni fiscali spettanti in relazione ai predetti interventi».

Per effetto di tale disposizione, la detrazione spetta comunque per le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni relative ai predetti interventi, indipendentemente dal momento del relativo sostenimento.

2. COMUNITÀ ENERGETICHE. Il comma 16-bis dell’art. 119 del D.L. 34/2020, convertito nella legge 77/2020, prevede la fruibilità della detrazione maggiorata del 110% per l’installazione di impianti da parte delle “comunità energetiche” costituite nella forma di enti non commerciali o di condomini, ai sensi dell’art. 42-bis del D.L. 162/2019, convertito dalla legge 8/2020. Stante il rinvio al comma 5 dell’art. 119 (impianti fotovoltaici) a cura del successivo comma 16-ter del medesimo articolo è necessario che congiuntamente a tale modalità di sfruttamento delle energie rinnovabili-

li sia eseguito un intervento "trainante" di cui ai commi 1 e 4 dell'art. 119 del D.L. 34/2020? È possibile beneficiare di tale disposizione anche per gli edifici strumentali e non esclusivamente abitativi?

Come chiarito con la risoluzione del 12 marzo 2021, n. 18/E, intesa a fornire chiarimenti, tra l'altro, in merito alla possibilità, per le comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o per i condomini che aderiscono alle "configurazioni" di cui all'articolo 42-bis del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162 (convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8), di fruire della detrazione di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 e della detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR): "Per effetto del richiamo contenuto nel ... comma 16-ter dell'articolo 119 alle «disposizioni del comma 5», il Superbonus è subordinato alla condizione che l'installazione degli impianti sia eseguita congiuntamente ad uno degli interventi «trainanti» finalizzati al risparmio energetico o antisismici previsti ai commi 1 o 4 del medesimo articolo 119".

Anche per le comunità energetiche, si ritiene, come chiarito dalla circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, con riferimento alle ONLUS, alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale (cfr. la risposta al quesito 2.1.1), che non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando l'esclusione di cui al comma 15-bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio, in base al quale il Superbonus non si applica alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8, A/9, per le unità immobiliari non aperte al pubblico.

Non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119, in merito alla possibilità di fruire del Superbonus limitatamente a due unità immobiliari, in quanto, come più volte precisato, tale disposizione riguarda solo le persone fisiche che agiscono al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni.

Per i soggetti in esame, pertanto, il Superbonus spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio oggetto degli interventi agevolabili sia o meno costituito in condominio e, dunque, anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti da più unità immobiliari di proprietà dei sopra richiamati soggetti.

3. IMMOBILI LOCATI. Nel caso in cui il proprietario di una unità immobiliare residenziale, la conceda in locazione a soggetto terzo (società o persona fisica) che utilizza la stessa unità per l'esercizio di un'attività di natura commerciale o professionale (si pensi, per esempio a una unità di categoria "A/3" utilizzata da un professionista o la stessa unità utilizzata per una locazione turistica o come B. & B.) e che lo stesso proprietario voglia eseguire sulla stessa interventi che potenzialmente beneficiano del 110%. È possibile fruire del 110% se le spese sono sostenute dal proprietario e lo stesso ha intenzione di cedere o di ottenere lo sconto in fattura?

Con riguardo all'ambito soggettivo di applicazione del Superbonus, la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E (cfr. il capitolo 1), ha chiarito che con la locuzione: «al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni», il legislatore ha inteso precisare che la fruizione del Superbonus riguarda unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai c.d. "beni relativi all'impresa" (cfr. l'articolo 65 del TUIR)

o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (cfr. l'articolo 54, comma 2, del TUIR).

La strumentalità, in quanto attributo dell'immobile, deve essere necessariamente verificata in considerazione della destinazione e della effettiva utilizzazione dell'immobile stesso, indipendentemente dal rapporto giuridico che lega l'utilizzatore all'immobile (proprietario, possessore o detentore).

Pertanto, sono in ogni caso esclusi dal Superbonus gli interventi realizzati su immobili strumentali "per natura", in quanto classificati nelle categorie catastali A/10, B, C, D ed E (tranne nell'ipotesi di cambio di destinazione di uso), nonché su immobili strumentali "per destinazione" per i quali invece rileva l'effettivo utilizzo.

Ciò implica che non rientrano nel Superbonus gli interventi realizzati su un immobile che - seppure classificato in una categoria catastale rientrante tra quelle in ordine alle quali è possibile realizzare gli interventi agevolabili - viene effettivamente utilizzato per l'esercizio dell'attività d'impresa o professionale dal proprietario o dal detentore dell'immobile medesimo.

Pertanto, nel caso di specie, considerato che l'immobile sarà utilizzato per l'esercizio di un'attività di natura commerciale o professionale, le spese per gli interventi che si intendono realizzare sono escluse dal Superbonus.

4. INTERVENTI TRAINANTI. La lettera a), comma 1 dell'art. 119 del D.L. 34/2020 prevede la possibilità di eseguire, beneficiando della detrazione del 110%, interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro con una incidenza superiore al 25% della superficie disperdente dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e autonomi. È legittimo pensare, quindi, che un soggetto che possiede una unità funzio-

nalmente indipendente e autonoma in un condominio possa scegliere se considerare l'intervento come quello indicato (cap-potto) sull'intero edificio o sulla singola unità?

Nella circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E (cfr. il capitolo 2), è stato chiarito che, ai fini del Superbonus, le «unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari», alle quali la norma fa riferimento, vanno individuate verificando la contestuale sussistenza del requisito della «indipendenza funzionale» e dell'«accesso autonomo dall'esterno», a nulla rilevando, a tal fine, che l'edificio plurifamiliare di cui tali unità immobiliari fanno parte sia costituito o meno in condominio.

Pertanto, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare, dotata di accesso autonomo e funzionalmente indipendente fruisce del Superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza per cui la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio, il tetto).

Con tale precisazione, si è inteso agevolare l'applicazione del beneficio fiscale nei casi in cui lo stesso sarebbe stato precluso per questioni diverse da quelle tecniche, ad esempio, perché nell'ambito del condominio, interessato agli interventi sia il solo condomino titolare dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e con accesso autonomo dall'esterno.

Ne consegue che un soggetto che possiede una unità funzionalmente indipendente e con accesso autonomo, nell'ambito di un condominio, ha la possibilità di effettuare, alternativamente, l'intervento agevolabile o come condomino sull'intero edificio, o come proprietario della singola unità immobiliare con le predette caratteristiche (funzionalmente indipendente e con accesso autonomo).

5. SISMABONUS E NUOVA CONFIGURAZIONE. Nella ristrutturazione con interventi finalizzati al contenimento del rischio sismico, si potrebbe arrivare a una nuova configurazione dell'unità immobiliare (o edificio) che comprenderà spazi comuni e di servizio, al momento inesistenti. Questo porterà a una diversa ubicazione in mappa delle singole unità e probabilmente i tagli in termini di superficie saranno diversi da quelli originari. Ci sono vincoli che ci obbligano al rispetto delle superfici originali? È possibile fruire, comunque, del superbonus del 110%?

Se l'intervento non è qualificabile come nuova costruzione, in linea di principio, è possibile fruire del Superbonus.

6. UNICO PROPRIETARIO. Unico proprietario di due immobili contigui, cosiddette bifamiliare. Le due unità sono accatastate A/3 e sono da un punto di vista degli impianti autonome oltre che avere un accesso dall'esterno autonomo. Una unità è utilizzata direttamente dal proprietario l'altra è data in affitto ad un terzo. Si chiede se le unità, ai fini dei Massimali per intervento su involucro, nel rispetto di tutti i requisiti 110%, sia di 50.000 euro per immobile (considerandole autonome) o 40.000 euro per due (considerandolo mini condominio).

La sussistenza dei requisiti dell'indipendenza funzionale e della presenza di accesso autonomo dall'esterno rileva al solo fine di identificare le unità immobiliari unifamiliari o le unità immobiliari all'interno di edifici plurifamiliari, e non, invece, ai fini della individuazione degli edifici in condominio o composti da due a quattro unità immobiliari di un unico proprietario o in proprietà tra persone fisiche al di fuori dell'esercizio

di attività di impresa, arti o professioni.

Pertanto, nel caso rappresentato, applicandosi le regole previste per gli edifici in condominio, il limite di spesa per l'intervento sull'involucro sarà pari a euro 80.000 (euro 40.000 x due unità immobiliari).

7. BONUS FACCIATE. In presenza di un albergo che esegue un intervento di rifacimento facciate, e lo esegue interamente entro la fine del 2021, ottenendo lo sconto in fattura e pagando il residuo entro la fine dell'anno, beneficia della percentuale del 90% e, se l'operazione è anteriore al 12/11/2021 è corretto ritenere che non risulti necessario ottenere l'attestazione di congruità delle spese e il visto di conformità, potendo presentare la comunicazione per l'opzione entro il 16/03/2022, con riferimento alle spese sostenute nel 2021. È necessario che il beneficiario, in tale fattispecie, debba anche essere in possesso, sia delle fatture, sia dell'accordo tra cedente e cessionari, ottenuti in data anteriore al 12/11/2021?

Affinché non sia richiesto il visto di conformità, in caso di sconto in fattura, è necessario che, entro l'11 novembre 2021, la fattura sia stata emessa (con indicazione dello sconto praticato ai sensi dell'articolo 121 del DL n. 34 del 2020) e il pagamento del relativo saldo sia stato effettuato. L'indicazione dello sconto in fattura presuppone che ci sia stato già l'accordo in tal senso tra fornitore e cliente. La comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle entrate può anche avvenire in data successiva rispetto all'11 novembre 2021, purché entro i termini ordinari previsti per l'anno in cui sono state sostenute le spese.