

L' "ECO-BONUS" - 2022

Rassegna a cura di Giovanni Rizzi

L'art. 1, c. 37, lett. a), n. 1) legge 30 dicembre 2021 n. 234 ha prorogato **sino al 31 dicembre 2024** le agevolazioni fiscali (detrazione dalle imposte sui redditi IRPEF o IRES) previste per gli interventi di riqualificazione energetica.

I SOGGETTI CHE POSSONO BENEFICIARE DELLA DETRAZIONE

Come precisato nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 7/E del 4 aprile 2017, 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 (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

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

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quali usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile;
- familiari conviventi (coniuge, unito civilmente, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado);
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- il convivente more uxorio (la legge 20 maggio 2016 n. 76 ha riconosciuto rilevanza anche al rapporto di convivenza e la disponibilità dell'immobile risulta insita nella convivenza che si esplica a sensi della suddetta legge 76/2016)
- il promissario acquirente, purché sia stato immesso nel possesso del bene ed esegua gli interventi a proprio carico e purché il preliminare sia stato registrato.

La detrazione delle spese sostenute per gli interventi di efficientamento energetico spetta anche agli esercenti arti e professioni, alle associazioni tra professionisti, agli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, agli istituti Autonomi Case Popolari, comunque denominati, alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, ai soggetti passivi IRES. Da segnalare al riguardo che l'Agenzia delle Entrate con Risoluzione n. 34/E del 25 giugno 2020, ha chiarito che i benefici in questione spettano ai titolari di reddito di impresa a prescindere dalla qualificazione degli immobili sui quali sono stati eseguiti gli interventi di riduzione del rischio sismico come "strumentali", "beni merce" o "beni patrimoniali". Tale provvedimento segna un vero e proprio "cambio di rotta" da parte dell'Agenzia delle Entrate che in precedenza con più provvedimenti (Risoluzione 303/E del 2008, Risoluzione 340/E del 2008) aveva invece limitato la fruizione dei bo-

nus fiscali (eco-bonus e sisma bonus) ai soli titolari di reddito di impresa *“utilizzatori degli immobili oggetto degli interventi e non anche ai soggetti che ne fanno commercio”* in conformità allo *“scopo perseguito dalla legge che è quello di favorire esclusivamente i soggetti che utilizzano i beni”*. Con il provvedimento del 2020 l’Agenzia ha ritenuto (in conformità a quanto anche affermato dalla Corte di Cassazione in più sentenze) di dare preminente rilievo alle finalità di interesse pubblico al risparmio energetico ed alla messa in sicurezza degli edifici perseguite dalle norme in commento, estendendo quindi i benefici a tutti i beni sui quali il titolare del reddito di impresa abbia eseguito gli interventi migliorativi e quindi anche ai beni *“merce”*.

EDIFICI INTERESSATI

L’agevolazione è ammessa se gli interventi sono realizzati su edifici esistenti:

- situati nel territorio dello Stato;
- ad uso abitativo, di qualsiasi categoria (anche rurali);
- strumentali all’attività;
- censiti al catasto o per i quali sia stato chiesto l’accatamento.

La prova dell’esistenza dell’edificio è fornita dall’iscrizione dello stesso in catasto, oppure dalla richiesta di accatamento, nonché dal pagamento dell’IMU ove dovuta.

Si è avuto modo di precisare che in caso di interventi di recupero edilizio su unità residenziale che al termine dei lavori verrà adibita a **studio professionale** non si potrà fruire della detrazione ex art. 16-bis del T.U.I.R. (cd. Bonus Edilizio) posto che l’immobile avrà destinazione non abitativa ma, per le opere di efficientamento energetico, si potrà invece fruire dell’Eco-Bonus (art. 14 D.L. 63/2013) posto che detta detrazione spetta anche per interventi realizzati su immobili non abitativi (Agenzia delle Entrate, risposta ad interpello n. 611 del 17 settembre 2021).

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. 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”*. Al contrario è possibile beneficiare della detrazione 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, per i quali occorre individuare il fabbisogno di energia primaria annua dell’intero edificio, comprensivo, pertanto, anche dell’ampliamento (in questo senso la Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 7/E del 4 aprile 2017).

GLI INTERVENTI AMMESSI ALLA DETRAZIONE

Le detrazioni sono previste per i seguenti interventi di riqualificazione energetica:

(i) interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria; fonte normativa: *art. 1, c. 344, legge 27 dicembre 2006 n. 296*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 100,000,00).

(ii) interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi; fonte normativa: *art. 1, c. 345, legge 27 dicembre 2006 n. 296*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 60,000,00).

(iii) 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, istituti scolastici e università; fonte normativa: *art. 1, c. 346, legge 27 dicembre 2006 n. 296*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 60,000,00).

(iv) sostituzione di impianti per la climatizzazione invernale con impianto dotato di caldaia a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; fonte normativa: *art. 1, c. 347, legge 27 dicembre 2006 n. 296*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 30,000,00; detta detrazione è stata 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, c. 286, legge 24 dicembre 2007 n. 244* ed alla sostituzione di scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria).

NOTA BENE: con la legge 27 dicembre 2017 n. 205 (*art. 1, c. 3, lett. a) n. 2*) sono stati esclusi dalla detrazione in oggetto gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione, del 18 febbraio 2013.

(v) l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 311; fonte normativa: *art. 14, co. 2, lett b), D.L. 4 giugno 2013 n. 63*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 60,000,00.

(vi) l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili; fonte normativa: *art. 14, co. 2bis), D.L. 4 giugno 2013 n. 63*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 30.000,00.

Le detrazioni per interventi di riqualificazione energetica spettano anche:

(a) alle 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 produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti. Tali dispositivi devono i) mostrare attraverso canali multimediali i consumi energetici, mediante la fornitura periodica dei dati; ii) mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti; iii) consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto (*art. 1, c. 88, L. 28 dicembre 2015 n. 208*).

(b) per l'acquisto e la posa in opera di **micro-cogeneratori** in sostituzione di impianti esistenti, sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020, Per poter beneficiare della suddetta detrazione gli interventi in oggetto devono condurre a un risparmio di energia primaria (PES), come definito all'allegato III del decreto del Ministro dello sviluppo economico 4 agosto 2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 19 settembre 2011, pari almeno al 20%; fonte normativa: *art. 14, co. 2, lett. b-bis), D.L. 4 giugno 2013 n. 63*; detrazione massima prevista in detta norma: €. 100.000,00.

(c) per gli interventi eseguiti su **parti comuni condominiali** o su tutte le unità di cui si compone il singolo condominio (*art. 14, co. 2, lett a), D.L. 4 giugno 2013 n. 63*).

Condizione indispensabile per fruire della detrazione è che gli interventi siano eseguiti **su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) esistenti**, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi i beni strumentali (per l'attività d'impresa o professionale) ed i beni "merce".
La prova dell'esistenza dell'edificio può essere fornita dalla sua iscrizione in catasto o dalla richiesta di accertamento, oppure dal pagamento dell'imposta comunale (IMU), se dovuta.

L'esistenza dell'edificio è riconosciuta anche se lo stesso è classificato nella categoria catastale F2 ("unità collabenti").

Non sono agevolabili, quindi, le spese effettuate per immobili in corso di costruzione.

Per alcune tipologie di interventi, inoltre, è necessario che gli edifici presentino specifiche caratteristiche (per esempio, essere già dotati di impianto di riscaldamento, presente anche negli ambienti oggetto dell'intervento, tranne quando si installano pannelli solari).

Le spese ammesse in detrazione comprendono sia i costi per i lavori edili relativi all'intervento di risparmio energetico, sia quelli per le prestazioni professionali necessarie per realizzare l'intervento stesso e acquisire la certificazione energetica richiesta.

LE ALIQUOTE DI DETRAZIONE

Per gli interventi di riqualificazione energetica è prevista una detrazione da ripartirsi in **10 rate** annuali; detta detrazione è riconosciuta nella misura **pari al 65%**, delle spese sostenute, salvo che per i seguenti interventi:

- per gli interventi di acquisto e posa in opera di finestre, comprensive di infissi e di schermature solari, per i quali si applica una detrazione del **50%**;
- per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione, del 18 febbraio 2013, per i quali si applica una detrazione del **50%**; tuttavia a questi interventi torna applicabile la detrazione del **65%** se accompagnati dalla contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02, o 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, o per le spese sostenute all'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.
- per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, per i quali si applica una detrazione del **50%**

I commi 2quater, 2quater.1, 2quinquies, 2septies, dell'art. 14 D.L. 4 giugno 2013 n. 63, convertito con legge 3 agosto 2013 n. 90, e stante la proroga da ultimo disposta dall'art. 1, c. 37, lett a), legge 30/12/2021, n. 234, dettano una disciplina specifica in tema di aliquote rafforzate per interventi di riqualificazione energetica; in particolare si prevede quanto segue:

- per le spese sostenute dal **1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2024** per interventi di riqualificazione energetica di **parti comuni** degli edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo, la detrazione in oggetto spetta nella misura del **70%**. La medesima detrazione spetta, nella misura del **75%**, per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica relativi alle parti comuni di edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015, pubblicato nel supplemento ordinario n. 39 alla Gazzetta Ufficiale n. 162 del 15 luglio 2015. Le suddette detrazioni sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a €. 40.000,00 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.
- per le spese relative agli interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle **zone**

sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta, in alternativa alle detrazioni previste dalla normativa sugli interventi di recupero edilizio e di riqualificazione energetica, una detrazione nella misura **dell'80%**, ove gli interventi determinino il passaggio ad una classe di rischio inferiore, o nella misura **dell'85%** ove gli interventi determinino il passaggio a due classi di rischio inferiori. La predetta detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo e si applica su un ammontare delle spese non superiore ad €. 136.000,00 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

- la sussistenza delle condizioni per fruire delle suddette maggiori detrazioni è asseverata da professionisti abilitati mediante l'attestazione della prestazione energetica degli edifici. La mancata veridicità dell'attestazione comporta la decadenza dal beneficio, ferma restando la responsabilità del professionista ai sensi delle disposizioni vigenti.

- le maggiori detrazioni di cui sopra sono usufruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di *in house providing* e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, per interventi di efficienza energetica realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, nonché' dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

Super-EcoBonus

Se taluno degli interventi di riqualificazione energetica sopra descritti viene abbinato ad uno degli interventi di efficientamento energetico di cui all'art. 119, comma 1, D.L. 19 maggio 2020 n. 34, si può fruire del cd. Super-EcoBonus (nelle diverse misure e con le diverse scadenze previste dall'attuale disciplina in relazione al fruitore – art. 119, commi 8bis e 8-quater, D.L. 34/2020) entro il limite massimo di spesa previsto per ciascun singolo intervento; la detrazione va ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

LA CESSIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA – LO SCONTO IN FATTURA

L'art. 121, D.L. 19 maggio 2020 n. 34, convertito con legge 17 luglio 2020 n. 77, così come modificato dall'art. 1, c. 29, legge 30/12/2021 n. 234, prevede che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021, **2022, 2023 e 2024** spese per interventi di efficientamento energetico di cui:

- all'articolo 14 del DL 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90: si tratta degli interventi di riqualificazione energetica per i quali ricorrono le condizioni per fruire della disciplina di maggior favore dettata dal DL 63/2013 (l'Eco-Bonus "rafforzato");

- ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del DL 34/2020: si tratta degli interventi di riqualificazione energetica per i quali ricorrono le condizioni per fruire del Super-Bonus (il "Super-EcoBonus") possono **optare**, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante:

a) o per un **contributo, sotto forma di sconto** sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo di cui all'art. 106 Testo Unico Bancario (D.Lgs 01/09/1993, n. 385), società appartenenti ad un gruppo bancario ovvero a imprese di assicurazione.

b) ovvero per la **cessione di un credito d'imposta**, di pari ammontare, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo di cui all'art. 106 Testo Unico Bancario (D.Lgs 01/09/1993, n. 385), società appartenenti ad un gruppo bancario ovvero a imprese di assicurazione. La cessione può essere disposta in favore: (i) dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi; (ii) di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti); (iii) di istituti di credito e intermediari finanziari.

Il condomino può cedere l'intera detrazione calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile.

A tal riguardo la Agenzia delle Entrate con la n. 24/E dell'8 agosto 2020 ha precisato che nel caso in cui più soggetti sostengano spese per interventi realizzati sul medesimo immobile di cui sono possessori, ciascuno potrà decidere se fruire direttamente della detrazione o esercitare le opzioni previste, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri. In particolare, per interventi sulle parti comuni degli edifici, non è necessario che il condominio nel suo insieme opti per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante. Infatti, alcuni condomini potranno scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e beneficiare così della detrazione, mentre altri potranno optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito

Si rammenta che:

-- ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta è necessario ottenere il **visto di conformità** che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta e che viene rilasciato dagli intermediari abilitati alla presentazione delle dichiarazioni fiscali (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai CAF. Il soggetto che rilascia il visto verifica la conformità dei dati relativi alla documentazione richiesta dalla vigente normativa per la fruizione dei Bonus fiscali. Originariamente il visto di conformità era prescritto dall'art. 119, c. 11, D.L. 34/2020 solo ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta relativi al Super-Bonus (esclusi gli altri bonus ammessi allo sconto e/o cessione del credito). Successivamente l'art. 1, c. 29, lett. b), legge 234/2021, confermando la modifica già apportata all'art. 121, D.L. 34/2020, con decorrenza 12 novembre 2021 dal D.L. 11.11.2021 n. 157 (decreto, nel frattempo, non convertito in legge ed espressamente abrogato dalla medesima legge 234/2021), ha reso necessario il visto di conformità anche per tutti gli altri casi in cui comunque ci si può avvalere dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura quali previsti dall'art. 121, c. 2, D.L. 34/2020.

-- ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta necessita anche l'**asseverazione sulla congruità delle spese**; a tal fine i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le modalità di cui all'art. 119, comma 13-bis, D.L. 34/2020 ossia con le stesse modalità previste per il Super-Bonus. Rientrano tra le spese detraibili ai sensi del comma 2 dell'art. 121 del D.L. 34/2020 anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni a tal fine richieste (deve ritenersi esclusa la necessità di detta asseverazione nel caso del Bonus Acquisti per edifici ristrutturati - vedi sopra al paragrafo 2)

Sono **esclusi** dall'obbligo di ottenere il visto di conformità e la asseverazione di congruità delle spese i seguenti interventi per i quali si intende optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito:

- le opere già classificate come attività di edilizia libera ai sensi dell'art. 6 D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. in materia edilizia) e del Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 2 marzo 2018 o dalla normativa regionale
- gli interventi di importo complessivo non superiore a €. 10.000,00 eseguiti sulle singole unità immobiliari o su parti comuni condominiali

L'opzione per la cessione o lo sconto in fattura deve essere effettuata **in via telematica**, anche avvalendosi degli intermediari abilitati (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali, consulenti del lavoro, CAF). L'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. 19 dell'8 gennaio 2021 (dettata in materia di "Sisma-Bonus acquisti" ma le cui conclusioni possono estendersi anche alla cessione del credito corrispondente alle altre detrazioni di imposta) ha precisato che:

- il beneficiario del bonus fiscale può cedere il credito corrispondente alla detrazione ad un **corrispettivo inferiore** al suo valore nominale, fermo il diritto del cessionario a compensarlo per l'importo del suo valore nominale (in questo caso, pertanto, il cessionario realizzerà un provento pari alla differenza tra credito compensato e prezzo di acquisto)
- l'atto di cessione del credito relativo al bonus fiscale **non è soggetto all'obbligo di registrazione** ai sensi dell'art. 5 della tabella allegata al DPR. 131/1986.

LE MODALITA' DI UTILIZZO DELLA DETRAZIONE

Per gli interventi eseguiti la detrazione va ripartita in **dieci rate annuali** di pari importo.

Per le modalità di esecuzione dei pagamenti valgono le stesse regole dettate per la detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio (per effetto dell'espresso rinvio operato dall'art. 1, c. 348, legge n. 296/2006 alle modalità di cui all'art. 1 della L. 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni).

Pertanto i pagamenti debbono essere effettuati con **bonifico bancario o postale** dal quale risulti:

- la causale del versamento (da integrare con il riferimento al beneficio della detrazione ex art. 14 DL. 4 giugno 2013 n. 63)
- il codice fiscale del soggetto che intende beneficiare della detrazione (quando vi sono più soggetti che sostengono la spesa e tutti intendono fruire della detrazione, il bonifico deve riportare il numero di codice fiscale di tutte le persone interessate al beneficio).
- il codice fiscale o la partiva IVA del beneficiario del pagamento

Se l'ordinante del bonifico è una persona diversa da quella indicata nella disposizione di pagamento quale beneficiario della detrazione, in presenza di tutte le altre condizioni previste dalla norma, la detrazione deve essere fruita da quest'ultimo (circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 17/E del 24 aprile 2015).

ATTENZIONE: l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 55/E del 7 giugno 2012, aveva precisato che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, pregiudicando la possibilità per le banche e Poste Italiane SPA di rispettare l'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del DL n. 78 del 2010, finiva col privare il contribuente della facoltà di avvalersi della detrazione di cui trattasi (a meno che non si fosse proceduto ad un nuovo versamento conforme alle suddette prescrizioni). Tale posizione, peraltro, dovrebbe ritenersi superata, alla luce di quanto precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate con la successiva **Circolare n. 43/E del 18 novembre 2016**, dettata in tema di agevolazioni per l'acquisto di box pertinenziale, ma nella quale, sul punto, sembra sia stato dettato un principio di carattere generale, applicabile anche alle altre ipotesi di detrazione. In tale Circolare infatti si afferma che *"può, inoltre, ritenersi che la detrazione spetti*

anche nella ipotesi in cui il bonifico bancario utilizzato per effettuare il pagamento dei lavori di ristrutturazione e di riqualificazione energetica sia stato compilato in modo tale da non consentire alle banche e a Poste italiane di adempiere correttamente all'obbligo di ritenuta previsto dall'art. 25 sopra richiamato. In tal caso è necessario che il beneficiario dell'accredito attesti nella dichiarazione sostitutiva di atto notorio di aver ricevuto le somme e di averle incluse nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito."

Pertanto, dovrebbe essere sufficiente farsi rilasciare dal beneficiario dell'accredito apposita dichiarazione sostitutiva di atto notorio, nella quale lo stesso dichiara di aver ricevuto le somme e di averle incluse nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito, per "sanare" la situazione ed avvalersi, comunque, della detrazione IRPEF.

LA CERTIFICAZIONE NECESSARIA

Per beneficiare dell'agevolazione fiscale è necessario essere in possesso dei seguenti documenti:

(i) l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato, che consenta di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti. Questo documento può essere sostituito da una certificazione dei produttori, per esempio, per interventi di sostituzione di finestre e infissi, per le caldaie a condensazione con potenza inferiore a 100 kW, per le pompe di calore di potenza elettrica assorbita minore di 100 KW e per i sistemi di dispositivi multimediali.

(ii) l'attestato di prestazione energetica (APE). L'attestato di prestazione energetica deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori e deve essere conservato dal contribuente. Non è richiesto per i seguenti interventi:

- sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari
- installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione
- acquisto e posa in opera delle schermature solari
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili
- acquisto e installazione di dispositivi multimediali.

(iii) la scheda informativa relativa agli interventi realizzati, redatta secondo lo schema riportato nell'allegato E o F del decreto attuativo (D.M. 19 febbraio 2007). La scheda deve contenere: i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese e dell'edificio su cui i lavori sono stati eseguiti, la tipologia di intervento eseguito e il risparmio di energia che ne è conseguito, nonché il relativo costo, specificando l'importo per le spese professionali e quello utilizzato per il calcolo della detrazione.

L'asseverazione, l'attestato di prestazione energetica e la scheda informativa devono essere rilasciati da tecnici abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali.

Per fruire dell'agevolazione fiscale non è necessario effettuare alcuna comunicazione preventiva. L'ENEA effettua controlli, anche a campione, su tali attestazioni, con procedure e modalità disciplinate con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

La non veridicità dell'attestazione comporta la decadenza dal beneficio, ferma restando la responsabilità del professionista.

I DOCUMENTI DA TRASMETTERE

Entro 90 giorni dalla fine dei lavori occorre trasmettere all'ENEA:

- le informazioni contenute nell'attestato di prestazione energetica
- la scheda informativa relativa agli interventi realizzati.

La trasmissione deve avvenire in via telematica.

Si può inviare la documentazione a mezzo raccomandata con ricevuta semplice, sempre entro il termine di 90 giorni dal termine dei lavori, solo ed esclusivamente quando la complessità dei lavori eseguiti non trova adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA.

L'ENEA attesta di aver ricevuto correttamente la documentazione inviando una e-mail di conferma, che va conservata dal contribuente interessato a fruire della detrazione.

IL SUPER-ECOBONUS

Il Super-EcoBonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici (**cd. interventi "trainanti"**) nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (**cd. interventi "trainati"**)

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

- su parti comuni di edifici residenziali in "*condominio*" (sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Sono interventi di riqualificazione energetica "**trainanti**":

I) gli interventi di **isolamento termico** delle superfici opache verticali e orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio o dell'unità immobiliare situata all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e gli interventi per la **coibentazione** del tetto; la detrazione per questi interventi non può essere superiore a:

- €. 50.000,00 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;
- €. 40.000,00 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari;
- a €. 30.000,00 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

II) gli interventi sulle **parti comuni** degli edifici per la **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale** esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di microgenerazione o a collettori solari; la detrazione è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito. La detrazione per questi interventi non può essere superiore a:

- €. 20.000,00 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a 8 unità immobiliari

- €. 15.000,00 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari

III) gli interventi sugli **edifici unifamiliari** o sulle **unità immobiliari** situate all'interno di **edifici plurifamiliari** che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno per la **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale** esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo ovvero con impianti di microgenerazione, a collettori solari o, esclusivamente per le aree non metanizzate con caldaie a biomassa; la detrazione è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito. La detrazione per questi interventi è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore ad €. 30.000,00.

Sono interventi di riqualificazione energetica **"trainati"** (che possono fruire del Super-EcoBonus solo se eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi "trainanti"):

a) tutti gli interventi di efficientamento energetico di cui all'art. 14 D.L. 63/2013 e ciò nei limiti spesa previsti per ciascun intervento (cd. EcoBonus "rafforzato")

b) l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici (in questo caso intervento "trainante" può essere anche un intervento di riduzione del rischio sismico di cui all'art. 119, c. 4, D.L. 34/2020). La detrazione spetta per importo non superiore ad €. 48.000,00 e comunque nel limite di spesa di €. 2.400,00 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto. In caso di interventi di recupero edilizio il predetto limite di spesa è ridotto ad €. 1.600,00 per ogni kW di potenza nominale.

c) l'installazione di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati di cui sopra; la detrazione spetta per importo non superiore ad €. 48.000,00 e comunque nel limite di spesa di €. 1.000,00 per ogni kW di capacità di accumulo del sistema di accumulo.

d) l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici. La detrazione per questi interventi non può essere superiore a:

- €. 2.000,00 per gli edifici unifamiliari o per unità immobiliari in edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno

- €. 1.500,00 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di 8 colonnine

- €. 1.200,00 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a 8 colonnine.

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

La detrazione per gli interventi di cui sub (b) e sub (c) è subordinata alla cessione in favore del GSE dell'energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo ai sensi dell'art. 42 D.L. 162/2019 convertito con legge 8/2020 e non è cumulabile con altri incentivi pubblici o altre forme di agevolazione di qualsiasi natura previste dalla normativa europea, nazionale e regionale, compresi i fondi di garanzia e di rotazione di cui all'art. 11, c. 4, del d.lgs 3 marzo 2011, n. 28, e gli incentivi per lo scambio sul posto di cui all'art. 25-bis del DL 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116.

Per fruire del Super-EcoBonus l'intervento "trainante" (anche unitamente a taluno degli interventi "trainati") deve assicurare il **miglioramento di almeno due classi energetiche** dell'edificio, ovvero, se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta, da dimostrare mediante

l'attestato di prestazione energetica (APE) *ante* e *post* intervento rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Qualora l'edificio sia sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, o gli interventi trainanti siano vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, il Super-EcoBonus si applica agli interventi di efficientamento energetico anche se non eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi trainanti, fermi restando i requisiti di miglioramento dell'efficienza energetica richiesti dalla vigente normativa.

Possono fruire del Super-EcoBonus per gli interventi finalizzati all'**efficientamento energetico** solo i **soggetti** espressamente indicati nell'art. 119, c. 9, del D.L. 19/5/2020 n. 34 e diversa è la disciplina, in ordine alla misura ed alle scadenze della detrazione riconosciuta, a seconda del soggetto fruitore (secondo quanto disposto dall'art. 119, comma 8-bis del D.L. 34/2020 così come introdotto dall'art. 1, c. 28, legge 30/12/2021 n. 234). In particolare:

A) Per gli interventi effettuati:

-- dai condomini

-- da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riguardo ad edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche (cd. mini-condomini)

-- dalle ONLUS, dalle organizzazioni di volontariato, dalle associazioni di promozione sociale

la detrazione spetta:

- nella misura del **110%** per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2023**

- nella misura del **70%** per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2024**

- nella misura del **65%** per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2025**.

B) Per gli interventi effettuati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa arte o professione ed al di fuori del caso dei "mini-condomini", la detrazione nella misura del **110%** spetta:

-- per le spese sostenute sino al **30 giugno 2022**

-- ovvero qualora alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il **30%** dell'intervento complessivo anche per le spese sostenute sino al **31 dicembre 2022**.

C) Per gli interventi effettuati:

-- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali

-- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa (per interventi su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci)

la detrazione spetta nella misura del **110%**:

-- per le spese sostenute sino al **30 giugno 2023**

-- ovvero qualora alla data del 30 giugno 2023 siano stati effettuati lavori per almeno il **60%** dell'intervento complessivo, anche per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2023**.

D) Per gli interventi effettuati dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'art. 5 D.Lgs 242/1999, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi, la detrazione nella misura del **110%** spetta per le spese sostenute sino al **30 giugno 2022**.

Il Super-EcoBonus si applica solo alle unità ad uso abitativo. Peraltro non si applica alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (art. 119, c. 15-bis)

Per gli “interventi trainanti” che fruiscono del Super-EcoBonus (ossia per gli interventi di cui all’art. 119, c. 1, lettere a) b) c) del D.L. 34/2020) è previsto un ulteriore beneficio di carattere fiscale: l’art. 33-bis, c. 1, lett c), D.L. 31 maggio 2021 n. 77, convertito con legge 29 luglio 2021 n. 108, infatti, stabilisce che nel caso di acquisto di immobili sottoposti ad uno o più di detti interventi, il termine per trasferire la propria residenza nel Comune ove è ubicato l’immobile acquistato, termine concesso all’acquirente che intende fruire delle agevolazioni prima casa (imposta di registro al 2% o IVA al 4%), non è di 18 mesi, come previsto dalla norma generale del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (Testo Unico in materia di imposta di registro), bensì di 30 mesi.

Ai fini della detrazione del **Super-EcoBonus** nonché ai fini della relativa opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta i tecnici abilitati devono asseverare il rispetto dei requisiti tecnici previsti dalla vigente normativa. Una copia dell’asseverazione è trasmessa per via telematica all’Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l’energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA). I professionisti incaricati, nella suddetta asseverazione attestano, altresì, la corrispondente **congruità delle spese** sostenute in relazione agli interventi agevolati. Ai fini dell’asseverazione della congruità delle spese i tecnici dovranno far riferimento:

-- ai prezzi individuati con il Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico previsto dall’art. 119, c. 13, lett. a), D.L. 34/2021 in tema di interventi di efficientamento energetico (si precisa, al riguardo che in relazione al disposto di detta norma è stato emanato il Decreto Ministero dello Sviluppo Economico 6 agosto 2020 pubblicato in G.U. n. 246 del 5 ottobre 2020 recante i “Requisiti tecnici per l’accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici – cd EcoBonus”),

-- ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica, il tutto così come previsto dall’art. 119, c. 13-bis, D.L. 34/2020 nel testo da ultimo modificato dall’art. 1, c. 28, legge 234/2021

Detta norma prevede, inoltre, che nelle more dell’adozione dei predetti decreti la congruità delle spese è determinata facendo riferimento ai prezzi riportati nei prezziari predisposti dalle Regioni e dalle Provincie autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali Camere di Commercio, Industria, Artigianato ed Agricoltura ovvero, in difetto ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi.

Il visto di conformità: l’art. 1, c. 28, lett. h), legge 234/2021 ha confermato la modifica già apportata all’art. 119, c. 11, D.L. 34/2020, con decorrenza 12/11/ 2021 dal D.L. 11.11.2021 n. 157 (decreto, nel frattempo, non convertito in legge ed espressamente abrogato dalla medesima legge 234/2021). La norma in questione riguarda il visto di conformità. Il visto di conformità attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d’imposta ed è rilasciato dagli intermediari abilitati alla presentazione delle dichiarazioni fiscali (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai CAF. Il soggetto che rilascia il visto verifica la conformità dei dati relativi alla documentazione richiesta dalla vigente normativa per la fruizione del Super-EcoBonus. Con la modifica di cui trattasi il visto di conformità è divenuto necessario non solo (come già prima del 12 novembre 2021) ai fini dell’opzione per la cessione o per lo sconto in fattura ma anche per il caso di utilizzo del Super-EcoBonus nella dichiarazione dei redditi; tuttavia in caso di dichiarazione presentata direttamente dal contribuente all’Agenzia delle entrate, attraverso l’utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall’Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d’imposta che presta l’assistenza fiscale, il contribuente, il quale intenda utilizzare il credito in detrazione nella dichiarazione dei redditi, non è tenuto a richiedere il visto di conformità (per tali dichiarazioni, infatti, l’Agenzia delle entrate può già effettuare controlli preventivi sulla dichiarazione presentata).

IL SUBENTRO NELLA DETRAZIONE

In caso di trasferimento per atto tra vivi dell’unità immobiliare, per la quale ci si è avvalsi della detrazione, nelle quote annue di detrazione, non ancora utilizzate al momento del trasferimento, subentra la parte acquirente, la quale, pertanto potrà usufruire della detrazione non ancora

“consumata”. Tuttavia, le parti possono accordarsi, con apposita pattuizione da riportare nell’atto di trasferimento, nel senso di evitare tale subentro, con conseguente riserva a favore dell’alienante della detrazione non ancora “consumata”. 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 da 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 dovrà essere coerente con quanto indicato nell’accordo successivamente formalizzato (in questo senso la *Circolare Agenzia delle Entrate n. 7/E del 4 aprile 2017*); in mancanza di diverso accordo tra le parti, la detrazione residua passa all’acquirente; così dispone l’art. 16bis, c. 8, TUIR.

Detta disciplina trova applicazione in occasione della stipula di qualsiasi atto traslativo, sia a titolo oneroso (ad es. una permuta) che a titolo gratuito (ad esempio una donazione). Tutto ciò è stato confermato anche dall’Agenzia delle Entrate, la quale con propria *Circolare 25/E del 19 giugno 2012*, a fronte di apposito quesito (“*Per effetto dell’utilizzo della locuzione “... in caso di vendita ...”, al comma 8, del nuovo articolo 16-bis, del D.P.R. n. 917 del 1986, la detrazione del 36%, non utilizzata, può essere trasferita o meno, a scelta delle parti, anche in presenza di atti a titolo non oneroso (donazioni) o di altre tipologie (permute)?*”) ha avuto modo di precisare che “*con riferimento agli atti di trasferimento a titolo non oneroso, si confermano i chiarimenti già forniti con la circolare n. 57 del 24 febbraio 1998, del Min. Finanze – Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. III, nella quale, in relazione alla detrazione del 36 per cento, si è precisato che l’espressione “vendita” debba intendersi riferita a tutte le ipotesi in cui si realizza una cessione dell’immobile, anche a titolo gratuito. Pertanto, in caso di cessione a titolo gratuito (ad esempio, la donazione), le parti potranno stabilire che la detrazione permanga in capo al donante. Le medesime considerazioni valgono anche in caso di permuta poiché, in base all’articolo 1555 del codice civile, “le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto siano con questa compatibili”.*”

In caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso o gratuito, le quote di detrazione non usufruite non si trasferiscono all’usufruttuario ma rimangono al nudo proprietario (in questo senso la *Circolare Agenzia delle Entrate n. 7/E del 4 aprile 2017*).

Da segnalare, inoltre, che l’Agenzia delle Entrate, con la suddetta *Circolare 25/E del 19 giugno 2012*, a fronte di altro specifico quesito (“*se l’unico proprietario trasferisce ad altro soggetto **una quota di proprietà dell’immobile**, può mantenere in capo a se stesso o può trasferire al cessionario l’intera detrazione residuale?*”) ha chiarito che “*la residua detrazione Irpef spettante in materia di ristrutturazioni del patrimonio edilizio, si trasmette alla parte acquirente non solo in ipotesi di cessione dell’intero immobile, ma altresì qualora, per effetto della cessione pro-quota, la parte acquirente diventa proprietaria esclusiva dell’immobile, parimenti verificandosi, in tale ultima ipotesi, i presupposti richiesti dalla riportata disposizione normativa; pertanto, le nuove disposizioni sul trasferimento della detrazione troveranno applicazione solo qualora per effetto della cessione pro-quota, il diritto di proprietà si consolida in capo all’acquirente che diventa proprietario esclusivo dell’immobile (ad es. comproprietario per metà che acquista l’altra metà). Diversamente, la detrazione delle quote residue permane in capo al cedente.*”

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. 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. L’erede che deteneva direttamente l’immobile e successivamente lo ha concesso in comodato o in locazione non può fruire delle rate di detrazione di com-

petenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente. Tuttavia, al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza (*Circolare Agenzia delle Entrate n. 17/E del 24 aprile 2015*). 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 (*Circolare Agenzia delle Entrate n. 7/E del 4 aprile 2017*).

La disciplina testé illustrata, relativa al trasferimento, per atto tra vivi o per successione *mortis causa*, della detrazione per interventi relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, trova applicazione anche con riguardo alle **detrazioni per interventi di riqualificazione energetica**, come ha avuto modo di confermare l'Agenzia delle Entrate con propria *Circolare 19/E del 1 giugno 2012* (*"si ritiene prevalente il rinvio operato dal comma 348 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006 alle "modalità di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni", ossia alle disposizioni riguardanti la detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio. Conseguentemente, i commi 12-bis e 12-ter dell'art. 2 del decreto-legge n. 138 del 2011 [ed ora l'art. 16bis, c.8, TUIR] sono applicabili anche agli atti di trasferimento tra vivi delle unità immobiliari sulle quali sono stati effettuati interventi di riqualificazione energetica agevolabili. È così mantenuta, anche dopo la modifica normativa descritta, la simmetria tra le modalità applicative delle due agevolazioni fiscali"*

ATTENZIONE: una volta decorsi i termini per usufruire della detrazione per gli interventi di **ri-qualificazione energetica** di cui all'articolo 14, D.L. 4 giugno 2013 n. 63 conv. con legge 3 agosto 2013 n. 90 (detrazione 65% o 50% per spese sostenute sino al 31 dicembre 2024) ovvero di cui all'art. 119, commi 1 e 2, D.L. 19 maggio 2020 n. 34, conv. con legge 17 luglio 2020 n. 77 (Super-EcoBonus) tutti gli interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici, con particolare riguardo a quelli finalizzati all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia (senza necessità, per la loro realizzazione, di opere edilizie propriamente dette, purchè sia acquisita idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici) potranno fruire della detrazione del **36%** su un importo massimo di spesa di **€. 48.000,00**, applicandosi la disciplina prevista per gli interventi di recupero edilizio di cui all'art. 16-bis del T.U.I.R. (e più precisamente ai sensi del comma 1, lett. h) del suddetto art. 16-bis).