

DOTT. MARCO ODAGLIA
DOTT. MASSIMILIANO IAZZETTI
DOTT. GIOVANNI BATTISTA PARODI
DOTT. MARIA CRISTINA BOIARDI
DOTT. ELENA ROSSI

Circolare n. 21

8 giugno 2021

Superbonus del 110% - Novità del DL 77/2021 (c.d. “Semplificazioni”) e del DL 59/2021

1 PREMESSA

L'art. 119 del DL 34/2020 ha previsto, relativamente alle spese sostenute nella finestra temporale agevolata, il potenziamento al 110% delle detrazioni “edilizie” spettanti con riguardo ad interventi che già risultavano agevolati:

- dall'ecobonus, di cui all'art. 14 del DL 63/2013;
- dal sismabonus, di cui all'art. 16 del DL 63/2013, ivi compresa la versione “acquisti”, di cui al co. 1-*septies* dell'art. 16;
- dalla detrazione IRPEF per interventi di installazione di impianti fotovoltaici e di sistemi di accumulo integrati in tali impianti, ai sensi della lett. h) dell'art. 16-*bis* del TUIR;
- dalla detrazione IRPEF per gli interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche di cui alla lett. e) dell'art. 16-*bis* co. 1 del TUIR;
- dal *bonus* “colonnine per la ricarica di veicoli elettrici”, di cui all'art. 16-*ter* del DL 63/2013.

Il potenziamento al 110% della detrazione spettante sulle spese sostenute per l'effettuazione di questi interventi (c.d. “superbonus”), oltre che essere subordinato al sostenimento delle spese nella finestra temporale agevolata, è subordinato anche al rispetto delle condizioni specifiche, delle limitazioni soggettive, della tipologia di immobili e degli obblighi di asseverazione che risultano previsti dalla disciplina recata dall'art. 119 del DL 34/2020.

L'art. 119 del DL 34/2020 individua l'ambito di applicazione del “superbonus” del 110% sulla base di due criteri:

- quello soggettivo di chi effettua gli interventi agevolati;
- quello oggettivo della tipologia di interventi effettuati.

2 AMBITO TEMPORALE DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE

Ai sensi dell'art. 119 co. 1, 4, 5 e 8 del DL 34/2020, per poter rientrare nella disciplina del superbonus al 110%, le spese relative agli interventi agevolati devono essere "sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022".

I co. 3-bis e 8-bis dell'art. 119 prevedono tuttavia finestre temporali agevolate più ampie con riguardo alle spese sostenute per interventi agevolati effettuati da determinati soggetti.

• **Novità del DL 59/2021**

L'art. 1 co. 3 del DL 6.5.2021 n. 59, modificando i citati commi, ha ulteriormente esteso l'ambito temporale di applicazione dell'agevolazione prevedendo che:

- per gli interventi effettuati dai condomini la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31.12.2022, a prescindere dallo stato di completamento degli interventi. Precedentemente alla modifica introdotta dal DL 59/2021, infatti, per i condomini il termine finale di sostenimento delle spese era fissato al 30.6.2022 e soltanto nel caso in cui in detta data gli interventi fossero realizzati per almeno il 60% dell'intervento complessivo il termine poteva slittare al 31.12.2022;
- per gli immobili composti da 2 a 4 unità immobiliari posseduti da un unico proprietario persona fisica (o in comproprietà da più persone fisiche *pro indiviso*), al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, il superbonus del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31.12.2022, nel caso in cui alla data del 30.6.2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo;
- per gli interventi agevolati effettuati da IACP ed "enti equivalenti", il termine finale di sostenimento delle spese è postposto al 30.6.2023 (era precedentemente fissato al 31.12.2022) con riguardo alle spese che concernono la generalità degli interventi agevolati. Il termine è ulteriormente ampliato di 6 mesi (31.12.2023) relativamente alle spese che concernono quegli interventi agevolati che risultano realizzati entro il 30.6.2023 per almeno il 60% dell'intervento complessivo.

Soggetti beneficiari del superbonus del 110%	Momento di sostenimento delle spese (art. 119 del DL 34/2020, come modificato dall'art. 1 co. 3 del DL 59/2021)
Generalità dei soggetti previsti dal co. 9 dell'art. 119 del DL 34/2020	Dall'1.7.2020 al 30.6.2022
Condomini	Dall'1.7.2020 al 31.12.2022 (in precedenza il termine era fissato al 30.6.2022 e l'estensione al 31.12.2022 era prevista solo se al 30.6.2022 gli interventi erano eseguiti per almeno il 60%)
IACP ed enti equivalenti	Dall'1.7.2020 al 30.6.2023 (era il 31.12.2022); ampliamento al 31.12.2023 se al 30.6.2023 gli interventi sono eseguiti per almeno il 60%
Persone fisiche possessori di interi immobili composti da 2 a 4 unità (o in comproprietà da più persone fisiche <i>pro indiviso</i>)	Entro il 31.12.2022, se al 30.6.2022 sono stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo

Come confermato dalla circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 24 (§ 4), il momento di sostenimento della spesa va individuato:

- 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;
- 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 (ivi compreso il caso in cui tale soggetto determini il reddito di impresa sulla base del regime "improntato al principio di cassa", di cui all'art. 66 del TUIR).

3 SOGGETTI BENEFICIARI

Ai sensi del co. 9 dell'art. 119 del DL 34/2020, il c.d. "superbonus" compete per i lavori effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari (sono previsti limiti, analizzati in seguito);
- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) 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*" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- dalle ONLUS di cui all'art. 10 del DLgs. 460/97;
- dalle organizzazioni di volontariato (ODV) iscritte nei registri di cui all'art. 6 della L. 266/91;
- dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'art. 7 della L. 383/2000;
- dalle associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'art. 5 co. 2 lett. c) del DLgs. 242/99, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

4 IMMOBILI OGGETTO DEGLI INTERVENTI

Il superbonus del 110% spetta per gli interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e all'adozione di misure antisismiche degli edifici (c.d. interventi "trainanti") nonché per ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (c.d. interventi "trainati"), eseguiti:

- sulle parti comuni di edifici composti da più unità immobiliari;
- sugli edifici unifamiliari;
- sulle singole unità immobiliari situate all'interno degli edifici;
- sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno.

Sono inclusi nell'ambito di applicazione della disciplina:

- gli edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione);
- gli "*edifici privi di attestazione di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi*", purché al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di isolamento termico dell'involucro dell'edificio, di cui alla lett. a) del co. 1 dell'art. 119, anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, raggiungano una classe energetica in fascia A (art. 119 co. 1-*quater* e 9 del DL 34/2020, come modificati dall'art. 1 co. 66 della L. 178/2020).

In aggiunta, l'Agenzia delle Entrate (circ. 8.8.2020 n. 24, § 2 e circ. 22.12.2020 n. 30) ha precisato che gli immobili devono essere "residenziali".

Ambito oggettivo del superbonus del 110% (chiarimenti della circ. Agenzia delle Entrate 24/2020)	
Tipologia di immobile	Interventi agevolati
Parti comuni di edifici residenziali in "condominio"	Sia trainanti, sia trainati
Edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze	Sia trainanti, sia trainati
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
Singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di condomini	Solo trainati

• **Immobili esclusi dal "superbonus"**

Il superbonus del 110% non si applica alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali:

- A/1;
- A/8;
- A/9, se aperte al pubblico (co. 15-bis dell'art. 119 del DL 34/2020).

5 NOVITÀ DEL DL 77/2021 (C.D. DECRETO "SEMPLIFICAZIONI")

L'art. 33 del DL 31.5.2021 n. 77 (c.d. DL "Semplificazioni"), modificando l'art. 119 del DL 34/2020, ha previsto novità che impattano sul superbonus del 110%.

Le nuove disposizioni stabiliscono sostanzialmente che:

- gli interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche possono essere "trainati" nel superbonus anche se effettuati congiuntamente agli interventi "trainanti" di miglioramento sismico e non solo se effettuati congiuntamente agli interventi "trainanti" di efficienza energetica;
- per gli interventi da realizzare, salvo soltanto quelli di demolizione e ricostruzione, è sufficiente la CILA, senza che sia necessaria quindi l'attestazione della regolarità dell'immobile;
- per gli immobili delle ONLUS, ODV e APS, il tetto massimo di spesa su cui calcolare la detrazione potrebbe aumentare.

5.1 INTERVENTI "TRAINATI" DI ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE

La prima novità riguarda gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. e) del TUIR che possono beneficiare del superbonus al 110%.

A seguito delle modifiche previste dal DL 77/2021, gli interventi in questione, per poter essere agevolati con il superbonus al 110%, possono essere eseguiti congiuntamente, oltre che ad uno degli interventi "trainanti" di efficienza energetica di cui al co. 1 dell'art. 119 del DL 34/2020, anche agli interventi "trainanti" di miglioramento sismico di cui ai co. 1-bis - 1-septies dell'art. 16 del DL 63/2013 (c.d. "sismabonus").

In entrambi i casi, ai fini del superbonus al 110%, questi interventi sono agevolati "anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni".

Tuttavia, nel caso in cui gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche siano "trainati":

- da quelli di riqualificazione energetica, è necessario ottenere il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio (co. 3 dell'art. 119 del DL 34/2020);
- da quelli antisismici, non è necessaria la riduzione della classe di rischio sismico dell'edificio, oltre che ovviamente nemmeno il miglioramento di classe energetica.

5.2 TITOLO ABILITATIVO PER GLI INTERVENTI SUPERBONUS 110%

Un'altra novità riguarda il titolo abilitativo che consente la realizzazione degli interventi con agevolazione del 110%.

Per effetto del nuovo co. 13-ter dell'art. 119 del DL 34/2020, gli interventi relativi al 110%, con la sola eccezione di quelli effettuati in un contesto di demolizione e ricostruzione dell'edificio, vengono considerati alla stregua di interventi manutenzione straordinaria, per la cui autorizzazione è sufficiente la CILA (comunicazione di inizio lavori asseverata).

La nuova disposizione ha come obiettivo dichiarato il superamento dell'attestazione dello stato legittimo degli immobili di cui all'art. 9-bis co. 1-bis del DPR 380/2001 (T.U. Edilizia), posto che va ad esplicitare che *"la presentazione della CILA non richiede l'attestazione di stato legittimo"* di cui al richiamato art. 9-bis.

Nella CILA sono attestati gli estremi del titolo abilitativo che ha previsto la costruzione dell'immobile oggetto d'intervento o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione ovvero è attestato che la costruzione è stata completata in data antecedente all'1.9.67.

5.3 LIMITE DI SPESA DETRAIBILE PER ONLUS, ODV E APS

L'ultima novità riguarda le ONLUS di cui all'art. 10 del DLgs. 460/97, le organizzazioni di volontariato (ODV) iscritte nei registri e le associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri:

- che svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali;
- i cui membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscono alcun compenso o indennità di carica;
- che sono in possesso di immobili nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4, a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito (per beneficiare del superbonus 110% il contratto di comodato deve essere regolarmente registrato, in data certa anteriore all'1.6.2021).

Per i suddetti soggetti del Terzo settore con le sopraelencate caratteristiche, il nuovo co. 10-bis dell'art. 119 del DL 34/2020 stabilisce che il *"limite di spesa ammesso alle detrazioni di cui al presente articolo, previsto per le singole unità immobiliari, è moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi di efficientamento energetico, di miglioramento o di adeguamento antisismico previsti ai commi 1, 2, 3, 3-bis, 4, 4-bis, 5, 6, 7 e 8, e la superficie media di una unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 120-sexiesdecies del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385"*.

Nel caso in cui la superficie dell'immobile sul quale sono eseguiti gli interventi sia superiore alla media OMI, quindi, parrebbe che il limite massimo di spesa ammesso in detrazione venga proporzionalmente elevato.