

Sindacale

- S97-26 - Direttiva CMRD: accordo provvisorio sulla sesta revisione - Il Consiglio dell'Unione europea e il Parlamento europeo hanno raggiunto, nell'ambito del trilogio, un accordo provvisorio sulla sesta revisione della direttiva relativa alla protezione dei lavoratori contro i rischi derivanti dall'esposizione, durante il lavoro, ad agenti cancerogeni, mutageni e sostanze tossiche per la riproduzione. Si rimane in attesa del testo definitivo della Direttiva
- S98-26 - Adesione automatica alla previdenza complementare – Nota riepilogativa - Anche a seguito dei chiarimenti operativi forniti dalla Covip, si trasmette una nota riepilogativa sulla disciplina dell'adesione automatica alla previdenza complementare, in vigore dal prossimo 1° luglio
- S99-26 - Conversione in legge del decreto Lavoro 2026 – novità di interesse - Disponibile una nota di commento delle novità di interesse introdotte dalla legge di conversione del decreto lavoro 2026
- S100-26 - DL n. 107/2026: CIGO – Tutele per emergenze climatiche - È stata introdotta, per il secondo semestre 2026, la norma sullo "scomputo" dai limiti di durata della CIGO degli eventi oggettivamente non evitabili anche per le imprese edili
- S101-26 - Nota di Confindustria sul decreto di revisione delle aliquote di oscillazione per andamento infortunistico - Una nota di Confindustria commenta il decreto interministeriale sull'incremento dell'oscillazione del bonus Inail per andamento infortunistico e la relativa circolare Inail
- S102-26 - Adesione automatica alla previdenza complementare – Informativa e modulo TFR - Si trasmette una prima bozza di informativa sull'adesione automatica alla previdenza complementare, da consegnare, insieme al modulo per la destinazione del TFR, ai lavoratori assunti successivamente al 30 giugno 2026

Fiscalità

- F43-26 - Flat tax su aumenti salariali e lavoro notturno: ecco le istruzioni - Ampliato l'ambito di applicazione delle agevolazioni fiscali previste dalla Legge di Bilancio 2026 per aumenti retributivi e indennità di lavoro notturno, festivo e a turni, fornendo ulteriori chiarimenti operativi
- F44-26 - Plusvalenza da cessione post Superbonus: salvi gli immobili adibiti ad abitazione principale dei familiari del cedente - a plusvalenza da cessione di un immobile interessato dal Superbonus non è imponibile se l'immobile è stato adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente
- F45-26 - Split payment, il Mef chiede all'Ue la proroga fino al 2029 - In un comunicato stampa il MEF annuncia che le imprese possono continuare ad applicare lo split payment nella fatturazione verso la PA anche dopo il 30 giugno, in vista dell'ok definitivo alla proroga del meccanismo attesa dal Consiglio dell'UE entro il prossimo 10 luglio, con effetti però già dal 1° luglio. Il commento dell'Ance
- F46-26 - Dichiarazione dei redditi 2026, online le guide sulle agevolazioni per il mondo delle costruzioni - L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la guida "Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026", aggiornata con le novità fiscali per la compilazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2025

Varie

- V20-26 - Presentazione Osservatorio Congiunturale delle Costruzioni in Friuli Venezia Giulia - 14 luglio alle ore 10.00 - Udine, presso il salone di Palazzo Antonini Belgrado

S97-26 - Direttiva CMRD: accordo provvisorio sulla sesta revisione

Il Consiglio dell'Unione europea e il Parlamento europeo hanno raggiunto, nell'ambito del trilog, un accordo provvisorio sulla sesta revisione della direttiva relativa alla protezione dei lavoratori contro i rischi derivanti dall'esposizione, durante il lavoro, ad agenti cancerogeni, mutageni e sostanze tossiche per la riproduzione. Si rimane in attesa del testo definitivo della Direttiva

Facendo seguito alle precedenti comunicazioni riguardanti gli aggiornamenti della normativa europea, che l'Ance segue attraverso la FIEC e Confindustria, si informa che il Consiglio dell'Unione europea e il Parlamento europeo hanno raggiunto, nell'ambito del trilog, un accordo provvisorio sulla sesta revisione della direttiva relativa alla protezione dei lavoratori contro i rischi derivanti dall'esposizione, durante il lavoro, ad agenti cancerogeni, mutageni e sostanze tossiche per la riproduzione (cosiddetta direttiva CMRD – direttiva 2004/37/CE).

La proposta della Commissione europea (COM(2025) 418 final) prevedeva alcune modifiche agli allegati della direttiva, ossia l'aggiunta di una nuova voce sui fumi di saldatura (all'allegato I, relativo all'elenco di sostanze, miscele e procedimenti), l'inserimento del valore limite per gli idrocarburi policiclici aromatici (IPA), il cobalto e suoi composti inorganici e l'1,4-diossano (all'allegato III, relativo ai valori limite di esposizione professionale) e l'aggiunta del valore limite biologico per l'1,4-diossano (all'allegato III bis, relativo ai valori limite biologici e alle misure di sorveglianza sanitaria). Il Parlamento europeo è successivamente intervenuto con numerosi emendamenti.

Sulla base delle informazioni contenute nel comunicato stampa del Consiglio a seguito dell'accordo provvisorio, si segnalano ulteriori novità quali, in particolare, la previsione di un periodo transitorio più ampio per l'applicazione del nuovo valore limite relativo agli idrocarburi policiclici aromatici, esteso a sette anni (invece che i sei previsti dalla proposta iniziale della Commissione), l'introduzione di indicazioni relative alle pause regolari per i lavoratori che utilizzano dispositivi di protezione individuale ed il richiamo alla necessità di sviluppare ulteriori orientamenti sui fumi di saldatura.

Si fa presente che, con riferimento al valore limite degli idrocarburi policiclici aromatici (IPA), l'Ance si è attivata fin da subito, insieme a Confindustria, predisponendo un emendamento volto a prevedere l'estensione al settore delle costruzioni del periodo transitorio previsto per gli IPA.

L'accordo provvisorio dovrà ora essere formalmente approvato dal Consiglio e dal Parlamento europeo, per poi essere sottoposto alla successiva adozione definitiva.

Per quanto non riportato nella presente comunicazione, si rimanda alla nota di Confindustria riportata di seguito.

Salute e sicurezza sui luoghi di lavoro – Raggiunto l'accordo provvisorio sulla sesta revisione della direttiva cancerogeni, mutageni e reprotossici

Gio 25/06/2026

Ieri il Consiglio dell'Unione europea e il Parlamento europeo hanno raggiunto, nell'ambito del trilog, **un accordo provvisorio sulla sesta revisione della direttiva** relativa alla protezione dei lavoratori contro i rischi derivanti dall'esposizione, durante il lavoro, ad **agenti cancerogeni, mutageni e a sostanze tossiche per la riproduzione**, la cosiddetta direttiva CMRD (direttiva 2004/37/CE).

L'intervento si inserisce nel percorso di aggiornamento della normativa europea in materia, si tratta, in particolare, della sesta modifica della direttiva CMRD dal 2017.

La proposta della Commissione europea (COM(2025) 418 final) prevedeva, come già segnalato nella nostra news del 21 luglio 2025, alcune modifiche agli allegati della direttiva. In particolare:

- l'aggiunta di una nuova voce sui fumi di saldatura (all'allegato I, relativo all'elenco di sostanze, miscele e procedimenti);
- l'inserimento del valore limite per gli idrocarburi policiclici aromatici (IPA), il cobalto e suoi composti inorganici e l'1,4-diossano (all'allegato III, relativo ai valori limite di esposizione professionale);
- l'aggiunta del valore limite biologico per l'1,4-diossano (all'allegato III bis, relativo ai valori limite biologici e alle misure di sorveglianza sanitaria).

Il Parlamento europeo è successivamente intervenuto con numerosi emendamenti, come illustrato nella nostra news del 13 gennaio 2026.



Sulla base delle informazioni ad oggi disponibili, contenute nel comunicato stampa del Consiglio, tra le principali novità previste dall'accordo provvisorio si segnalano, in aggiunta a quelle già presenti nella proposta della Commissione, le seguenti misure introdotte a seguito degli emendamenti parlamentari:

Fabiola Leuzzi

- l'introduzione di nuovi valori limite di esposizione professionale per **l'isoprene**;
- la previsione di un **periodo transitorio più ampio** per l'applicazione del nuovo valore limite **relativo agli idrocarburi policiclici aromatici**, esteso a sette anni (invece che i sei previsti dalla proposta iniziale della Commissione);
- l'introduzione di **indicazioni relative alle pause** regolari per i lavoratori che utilizzano dispositivi di protezione individuale;
- l'aggiornamento delle definizioni di agente cancerogeno, agente mutageno e sostanza tossica per la riproduzione;
- il richiamo alla necessità di sviluppare ulteriori orientamenti sui fumi di saldatura;

Come Confindustria, insieme ai colleghi di Confindustria Bruxelles, abbiamo monitorato l'iter del provvedimento in tutte le sue fasi, definendo posizionamenti in materia e intervenendo presso le istituzioni nazionali ed europee anche attraverso continue interlocuzioni, in cui sono state evidenziate le criticità presenti nella proposta e negli emendamenti.

L'accordo provvisorio dovrà ora essere formalmente approvato dal Consiglio e dal Parlamento europeo, per poi essere sottoposto alla successiva adozione definitiva.

Ci riserviamo di trasmettere una nota di approfondimento non appena sarà disponibile il testo definitivo della direttiva, al fine di fornire una valutazione più puntuale delle novità introdotte e dei possibili impatti per le imprese.

S98-26 - Adesione automatica alla previdenza complementare – Nota riepilogativa

**Anche a seguito dei chiarimenti operativi forniti dalla Covip, si trasmette una nota
riepilogativa sulla disciplina dell'adesione automatica alla previdenza complementare,
in vigore dal prossimo 1° luglio**

Facendo seguito alle precedenti comunicazioni in materia, si riproduce di seguito, anche
alla luce dei chiarimenti operativi forniti dalla Covip, una nota riepilogativa sulla disciplina
dell'adesione automatica alla previdenza complementare, che entrerà in vigore dal
prossimo 1° luglio.

Adesione automatica alla previdenza complementare

Nota allegata alla comunicazione Ance del 30 giugno 2026

Premessa e ambito di applicazione	Facendo seguito alle precedenti comunicazioni in materia (in particolare, cfr. quelle del 13 gennaio, del 17 giugno e del 23 giugno 2026), la presente nota riepiloga, anche alla luce dei chiarimenti operativi forniti dalla Covip, la disciplina dell'adesione automatica alla previdenza complementare, che entrerà in vigore dal prossimo 1° luglio. Questo nuovo istituto, introdotto dalla legge di bilancio 2026, è disciplinato dall'art. 8 del d. lgs. n. 252/2005 (nuovi commi 7, 7bis, 7ter, 7quater, 7quinquies, 8, 9 e 9bis). In via preliminare, si evidenzia che l'adesione automatica trova applicazione, a due specifiche categorie di lavoratori indicate nel prosieguo, nel caso di instaurazione di un rapporto di lavoro dipendente successivamente al 30 giugno 2026. Tale novità, quindi, non riguarda chi abbia già un rapporto di lavoro dipendente e non sia interessato, successivamente alla predetta data, da una nuova assunzione come lavoratore dipendente. Come accennato, l'adesione automatica si applica, <u>sebbene con modalità diverse</u>, alle seguenti due categorie di lavoratori dipendenti del settore privato: - lavoratori <u>di prima assunzione</u> successiva al 30 giugno 2026. In tale caso, come chiarito dalla Covip, l'adesione automatica <u>sostituisce</u> il previgente meccanismo dell'adesione tacita (cd. silenzio assenso); - lavoratori <u>non</u> di prima assunzione che, al momento di una nuova assunzione successiva al 30 giugno 2026, aderiscano a una forma pensionistica complementare con destinazione alla stessa, in tutto o in parte, del TFR. Fermo restando quanto sopra, si illustrano di seguito le modalità di funzionamento dell'adesione automatica e gli adempimenti che il datore di lavoro deve porre in essere sia nel caso di lavoratori di prima assunzione post 30 giugno 2026 (ai quali <u>tutti</u> si applica il nuovo istituto), sia nel caso di lavoratori non di prima assunzione che instaurano un nuovo rapporto di lavoro post 30 giugno 2026 (ai quali, invece, il nuovo istituto dell'adesione automatica si applica <u>solo se</u>, alla data della nuova assunzione, risultino iscritti a una forma di previdenza complementare con devoluzione totale o parziale del TFR).
--	---

LAVORATORI DI PRIMA ASSUNZIONE SUCCESSIVA AL 30 GIUGNO 2026

Come opera l'adesione automatica e cosa comporta

La Covip ha chiarito che per “lavoratori di prima assunzione” si intendono i soggetti assunti per la prima volta in qualità di lavoratori dipendenti.

Questi lavoratori **aderiscono automaticamente alla previdenza complementare**, con gli effetti di seguito illustrati, **salvo rinuncia da comunicare per iscritto al datore di lavoro entro 60 giorni dalla data di prima assunzione**.

L'adesione automatica opera verso la forma pensionistica collettiva prevista dagli accordi o contratti collettivi, anche territoriali o aziendali. La Covip ha precisato che, in merito all'individuazione della forma pensionistica di destinazione, la nuova normativa è in linea con quella previgente (relativa al meccanismo di adesione tacita tramite silenzio assenso).

Il datore di lavoro deve, quindi, individuare tale forma pensionistica sulla base dei contratti collettivi che si applicano alla sua azienda (siano essi nazionali o territoriali o aziendali).

Qualora siano presenti più forme pensionistiche di riferimento (la Covip cita, a titolo esemplificativo, fondi pensione negoziali di categoria, fondi territoriali, forme pensionistiche collettive a livello aziendale), l'adesione automatica è destinata a quella a cui risulti iscritto il maggior numero di lavoratori dell'azienda, salvo diverso accordo aziendale. La Covip precisa che, per la determinazione del predetto numero di lavoratori, deve farsi riferimento alla data di assunzione.

Per quanto sopra, fatte salve eventuali specificità, **per i lavoratori a cui è applicato il CCNL Ance e la relativa contrattazione integrativa territoriale la forma pensionistica di destinazione dell'adesione automatica è il Fondo Pensione Prevedi**.

L'adesione automatica comporta la devoluzione alla forma pensionistica complementare di destinazione **non soltanto dell'intero TFR** (come nel caso della normativa previgente sull'adesione tacita tramite silenzio assenso), **ma anche della contribuzione a carico del datore di lavoro e del lavoratore** nella misura definita dai citati accordi.

Si ricorda che per il Fondo Pensione Prevedi, fermo restando il cd. contributo contrattuale a carico del datore di lavoro, tale contribuzione è stabilita, sia per il lavoratore che per il datore di lavoro, nella misura dell'1% della retribuzione utile ai fini del calcolo del TFR.

Peraltro, **il TFR può essere devoluto** alla forma pensionistica complementare di destinazione **non per l'intero importo (100%)**,

	bensi nella misura inferiore eventualmente prevista dagli accordi e contratti collettivi (18% nel caso del Fondo Pensione Prevedi). <u>Per avvalersi di tale opzione, il lavoratore deve comunicarlo al datore di lavoro entro il termine di 60 giorni dalla data di assunzione.</u> Inoltre, fermo restando quanto sopra, qualora la retribuzione annuale lorda corrisposta dal datore di lavoro risulti inferiore al valore dell’assegno sociale annuale (pari, per il 2026, a 7.101,12 euro), la contribuzione a carico del lavoratore non è obbligatoria. La Covip ha precisato che <u>il lavoratore che si trovi in questa situazione può dichiarare, entro il termine di 60 giorni dall’assunzione, di non voler versare la propria contribuzione al fondo di previdenza complementare.</u> Fermo restando l’eventualità di diverse indicazioni che dovessero essere fornite in proposito dalla Covip (o dal Ministero del Lavoro), il Prevedi si è al momento espresso nel senso <u>che, nel caso in cui il lavoratore opti per tale possibilità, il contributo dell’1% a carico azienda al Fondo Pensione Prevedi non sia dovuto,</u> dal momento che il CCNL Ance e i relativi accordi collettivi ne prevedono l’obbligatorietà solo nel caso in cui il lavoratore scelga di versare il contributo dell’1% a proprio carico. In tal caso, quindi, l’adesione automatica comporterà il versamento al Fondo Pensione Prevedi soltanto del TFR maturando e del cd. contributo contrattuale a carico azienda.
Facoltà di rinunciare all’adesione automatica entro 60 giorni dalla data di assunzione	Come detto, <u>entro 60 giorni dalla data di prima assunzione, il lavoratore può rinunciare all’adesione automatica alla forma pensionistica di destinazione, scegliendo una delle seguenti due alternative:</u> ✓ conferire l’intero importo del TFR maturando a un’altra forma pensionistica complementare di sua scelta (come chiarito dalla Covip, in tal caso si tratta di un’adesione esplicita a una forma di previdenza complementare, <u>diversa da quella di destinazione dell’adesione automatica,</u> a cui il lavoratore stesso risulti già aderente alla data di assunzione o a cui si sia iscritto dopo l’assunzione; in entrambe le ipotesi, a questa forma pensionistica scelta dal lavoratore l’azienda deve versare il TFR dovuto a partire dalla data di assunzione) oppure ✓ mantenere il TFR “in azienda” secondo il regime di cui all’art. 2120 c.c., fatto salvo, se previsto dalla normativa, il versamento dello stesso TFR al Fondo di Tesoreria Inps da parte del datore di lavoro. Come già previsto attualmente, tale scelta può essere revocata successivamente dal lavoratore, con il conferimento del TFR maturando ad una forma pensionistica complementare di sua scelta.

	Come precisato dalla Covip, essendo la rinuncia un atto unilaterale recettizio, la relativa manifestazione di volontà del lavoratore deve essere portata a conoscenza del datore di lavoro, entro il suddetto termine di 60 giorni dalla data di assunzione, <u>ovviamente in forma scritta</u>. Per espressa disposizione di legge, il datore di lavoro deve conservare la dichiarazione resa dal lavoratore e rilasciarne copia a quest'ultimo. La rinuncia ha efficacia <i>ex tunc</i>, ossia esplica i suoi effetti con efficacia retroattiva al momento dell'adesione automatica (che coincide con la data di assunzione), qualificandosi quindi come causa estintiva dell'adesione stessa.
Casi particolari	In considerazione del fatto che la normativa prevede un termine di 60 giorni per l'esercizio della facoltà di rinuncia, la Covip ha fornito i seguenti chiarimenti: - ai lavoratori assunti con contratto a tempo determinato inferiore a 60 giorni <u>non</u> si applica il meccanismo dell'adesione automatica; - analogamente, nel caso in cui il rapporto di lavoro cessi prima della scadenza del termine di 60 giorni, l'adesione automatica <u>non</u> esplica i propri effetti; - eventuali sospensioni dell'attività lavorativa del dipendente <u>non</u> comportano la sospensione del computo dei 60 giorni.
Adempimenti del datore di lavoro (e della forma pensionistica complementare di destinazione)	<u>Al momento della prima assunzione, il datore di lavoro è tenuto a fornire al lavoratore un'informativa dettagliata</u> sugli accordi collettivi applicabili in materia di previdenza complementare, sul meccanismo di adesione automatica e sulla forma pensionistica complementare destinataria della stessa, sulle diverse scelte disponibili e sulla relativa tempistica. Nel caso di adesione automatica, il datore di lavoro ne dà comunicazione alla forma pensionistica complementare di destinazione ed effettua i relativi versamenti a decorrere dal mese successivo alla scadenza del termine di 60 giorni. Dal momento che, come detto, l'adesione automatica si considera decorrente dalla data di assunzione, <u>tali versamenti ricomprendono anche quanto dovuto da tale data</u>. Si evidenzia, in proposito, che sia la comunicazione che i versamenti al Fondo Pensione Prevedi saranno effettuati dall'azienda, come di consueto, per il tramite del sistema delle Casse Edili.

	Statuti e regolamenti delle forme pensionistiche complementari devono prevedere che contributi e quote di TFR pervenuti a seguito di adesioni non esplicitate siano investiti in percorsi o linee di investimento caratterizzati da differenti profili di rischio/rendimento, tenendo conto in particolare dell'orizzonte temporale dell'investimento e dell'età anagrafica dell'aderente (<u>anziché</u>, come previsto dalla normativa previgente nel caso di adesione tacita tramite silenzio assenso, <u>nella linea a contenuto più prudentiale</u>, tale da garantire la restituzione del capitale e rendimenti comparabili al tasso di rivalutazione del TFR). Sul punto, la Covip ha precisato che, per poter ricevere i flussi di TFR e contributi derivanti dalle adesioni automatiche, la forma pensionistica complementare di destinazione deve risultare adeguata alle istruzioni fornite dalla stessa Covip (<u>con deliberazione del 23 giugno 2026</u>) sui criteri minimi che devono soddisfare i percorsi e le linee di investimento di cui sopra e che il datore di lavoro deve acquisire informazioni in merito a tale adeguamento prima di versare i suddetti flussi. <u>Come riportato anche nel relativo portale</u>, il Fondo Pensione Prevedi risulta adeguato alle istruzioni di cui alla citata deliberazione Covip e può, pertanto, ricevere dai datori di lavoro i flussi di TFR e contributi derivanti dalle adesioni automatiche, fin dal 1° luglio 2026. A seguito della comunicazione da parte del datore di lavoro, <u>la forma pensionistica complementare di destinazione è tenuta a informare il lavoratore della sua avvenuta adesione e del percorso o linee di investimento in cui sono investiti le quote di TFR e i contributi derivanti dall'adesione stessa (cd. lettera di benvenuto)</u>. Con la stessa lettera, saranno, inoltre, fornite al lavoratore indicazioni sulle modalità di acquisizione della Nota informativa, nonché ogni altra informazione ritenuta utile ad assicurare la piena conoscenza delle altre opzioni di investimento in essere, dei meccanismi di funzionamento della forma pensionistica e dei diritti e obblighi connessi all'adesione.
--	--

LAVORATORI NON DI PRIMA ASSUNZIONE CHE INSTAURANO UN NUOVO RAPPORTO DI LAVORO SUCCESSIVAMENTE AL 30 GIUGNO 2026

Individuazione dei lavoratori per cui opera l'adesione automatica e specificità di tale adesione	Contestualmente all'assunzione, il datore di lavoro deve fornire al lavoratore un'adeguata informativa sugli accordi collettivi applicabili in tema di previdenza complementare (nonché, come precisato dalla Covip, sul meccanismo di adesione automatica, sulla forma pensionistica di destinazione, sulle diverse scelte disponibili e sulla relativa tempistica) e verificare quale sia stata la scelta da lui compiuta in precedenza, facendosi rilasciare un'apposita dichiarazione circa il fatto che il lavoratore stesso, alla data di assunzione, risulti o meno iscritto ad una forma di
--	--

	<u>previdenza complementare con destinazione alla stessa, in tutto o in parte, del TFR.</u> <u>Se il lavoratore risulta già iscritto a una forma pensionistica complementare con versamento del TFR (totale o parziale), il datore di lavoro lo informa della possibilità di indicare, entro 60 giorni dalla data di assunzione, a quale forma pensionistica complementare destinare il TFR maturando, precisando che, in difetto, trova applicazione il meccanismo di adesione automatica (ad eccezione della facoltà di rinuncia).</u> Come illustrato nella sezione precedente, l'adesione automatica comporta la devoluzione alla forma pensionistica complementare di destinazione (Fondo Pensione Prevedi, nel caso del CCNL Ance) dell'intero importo del TFR e della contribuzione a carico del datore di lavoro e del lavoratore nella misura prevista dagli accordi e contratti collettivi. Peraltro, <u>è prevista la facoltà per il lavoratore di conferire alla forma pensionistica di destinazione dell'adesione automatica, entro il medesimo termine di 60 giorni dalla data di assunzione, una percentuale inferiore del TFR stesso, sempre secondo quanto previsto dagli accordi e contratti collettivi (18% nel caso del Fondo Pensione Prevedi).</u> La contribuzione a carico del lavoratore non è obbligatoria se la retribuzione annua lorda corrisposta dal datore di lavoro risulti inferiore al valore dell'assegno sociale annuo. Come chiarito dalla Covip, <u>il meccanismo di adesione automatica non opera qualora il lavoratore, pur essendo già iscritto ad una forma di previdenza complementare, non abbia destinato ad essa, neanche in parte, il TFR maturando</u> (ad esempio, <u>come potrebbe verificarsi per lavoratori già iscritti al Fondo Pensione Prevedi, nel caso di adesione con versamento dei soli contributi</u>, sia che si tratti del solo contributo contrattuale a carico azienda sia che vengano versati anche il contributo dell'1% a carico lavoratore e il corrispondente contributo dell'1% a carico azienda). A maggior ragione, <u>l'adesione automatica non opera se il lavoratore, alla data di assunzione, non risulti iscritto ad alcuna forma pensionistica complementare.</u> <u>Nelle ultime due ipotesi sopra rappresentate, il nuovo datore di lavoro gestirà il TFR ai sensi dell'art. 2120 c.c., fatto ovviamente salvo, se previsto dalla normativa, il versamento dello stesso TFR al Fondo di Tesoreria Inps. Il lavoratore ha, comunque, la possibilità di rivedere, in qualsiasi momento, la scelta effettuata a suo tempo sulla destinazione del TFR, conferendo il TFR futuro alla previdenza complementare.</u>
Casi particolari	Infine, la Covip ha fornito chiarimenti sulle seguenti due fattispecie:

- | | |
|--|--|
| | <ul style="list-style-type: none">- coloro che in un precedente rapporto di lavoro hanno aderito alla previdenza complementare e hanno poi riscattato interamente la posizione individuale maturata non sono interessati dall'adesione automatica;- se la nuova assunzione comporta anche la perdita dei requisiti di partecipazione al fondo pensione precedentemente scelto (come potrebbe accadere, ad esempio, nel caso di adesione al fondo pensione di categoria di un settore produttivo diverso da quello della nuova assunzione), ma il lavoratore <u>non</u> ha riscattato interamente la posizione individuale maturata, lo stesso rientra nel meccanismo dell'adesione automatica, purché ovviamente avesse destinato a tale fondo pensione il TFR, in tutto o in parte. |
|--|--|

S99-26 - Conversione in legge del decreto Lavoro 2026 – novità di interesse

Disponibile una nota di commento delle novità di interesse introdotte dalla legge di conversione del decreto lavoro 2026

È stata pubblicata, sulla Gazzetta Ufficiale n. 147 del 27 giugno 2026, la legge n. 112/2026, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge n. 62/2026, c.d. decreto Lavoro 2026 recante “Disposizioni urgenti in materia di salario giusto, di incentivi all’occupazione e di contrasto del caporalato digitale”.

Ad integrazione di quanto già illustrato nella nota di commento, di cui alla notizia SS71-26 di ANCE FVG Informa n°18/2026, sulle disposizioni del Decreto Lavoro, si riporta di seguito una nota illustrativa delle novità di maggiore interesse introdotte dalla legge di conversione.

Direzione Relazioni Industriali

Conversione in legge del decreto Lavoro 2026 – novità di interesse Nota di approfondimento

È stata pubblicata, sulla Gazzetta Ufficiale n. 147 del 27 giugno 2026, la legge n. 112/2026, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge n. 62/2026, c.d. decreto Lavoro 2026 recante *“Disposizioni urgenti in materia di salario giusto, di incentivi all’occupazione e di contrasto del caporalato digitale”* (cfr. [comunicazione Ance del 4 maggio scorso](#)).

Ad integrazione di quanto già illustrato nella citata nota di commento delle disposizioni contenute nel Decreto Lavoro, si riportano di seguito le novità di maggiore interesse introdotte dalla legge di conversione.

Articolo 4-bis - Limite massimo alla durata dei tirocini

Il nuovo articolo 4-bis stabilisce che, per ciascun gruppo di imprese, la durata massima complessiva dei tirocini extracurricolari è di 12 mesi.

Articolo 5 - Modifiche all’articolo 14 del decreto-legge 31 dicembre 2025, n. 200, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2026, n. 26

In via preliminare, si ricorda che il comma 1 dell’articolo 5 del decreto Lavoro 2026, in considerazione dei nuovi incentivi introdotti dallo stesso, abroga la proroga, disposta dal decreto milleproroghe (cfr. comunicazione Ance del 10 marzo 2026), del bonus giovani, del bonus donne e del bonus Zes per il Mezzogiorno, introdotti, rispettivamente, dagli articoli 22, 23 e 24 del cd. decreto Coesione (cfr. comunicazione Ance del 12 luglio 2024).

Con la legge di conversione in esame viene introdotto il nuovo comma 1-bis volto a precisare che i citati articoli 22, 23 e 24 riacquistano efficacia nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della predetta legge n. 26/2026 (milleproroghe).

Al riguardo, nel dossier predisposto dalle Camere, viene chiarito che: *“Riguardo alle suddette norme abrogative di cui all’articolo 5 del presente decreto, si ricorda che, per le assunzioni effettuate nell’anno in corso, l’INPS non aveva comunque definito (prima dell’abrogazione in oggetto) i termini e le modalità per la domanda del menzionato beneficio relativo alle assunzioni, entro il 30 aprile, di soggetti di età inferiore a 35 anni. Tenuto conto anche di tale circostanza, si valuti l’opportunità di chiarire se l’abrogazione in oggetto abbia efficacia retroattiva (per le assunzioni effettuate nei primi quattro mesi dell’anno in corso)”*.

Articolo 6 - Disposizioni urgenti per la conciliazione tra famiglia e lavoro

Con la legge di conversione in oggetto l'esonero correlato al possesso di certificazioni utili a dimostrare l'adozione di misure a sostegno della natalità e alle esigenze di cura di cui all'articolo 8, comma 1, lett. e), del d.lgs. n. 184/2025, viene ora riconosciuto per i soli anni 2026, 2027 e 2028.

Al riguardo, si segnala che nel dossier predisposto dalle Camere viene riportato che le aziende destinate al riconoscimento della misura in esame sono quelle che si certificano in conformità alla prassi di riferimento UNI PdR 192 del 14 aprile 2026.

Articolo 6-bis - Tutor per la sostenibilità economica

Il nuovo articolo 6-bis dispone che, nell'ambito dei Programmi operativi nazionali o regionali, cofinanziati dai fondi strutturali europei della programmazione 2021-2027, gli enti responsabili possono istituire la figura del Tutor per la sostenibilità economica, con il compito di assistere i lavoratori fragili o coinvolti in processi di transizione occupazionale nella valutazione della sostenibilità economica di determinate operazioni.

Articolo 6-ter - Collocamento mirato dei soggetti disabili assunti con apprendistato o con contratto a tempo determinato

Il nuovo articolo 6-ter inserisce, nell'articolo 8 della legge n. 68/1999, il comma 5-bis, prevedendo il mantenimento in graduatoria della posizione acquisita dai lavoratori con disabilità all'atto dell'inserimento nell'azienda anche quando assunti con contratto di apprendistato o con contratto a tempo determinato, fino alla trasformazione o alla stipulazione di un contratto a tempo indeterminato.

Articolo 7 - Criteri per l'individuazione di livelli retributivi minimi e connessa norma relativa ad alcuni incentivi

Il nuovo comma 4-bis, introdotto all'art. 7, individua, ai fini del salario giusto, le tipologie di emolumenti rientranti nella nozione di trattamento economico complessivo.

In particolare, il trattamento economico complessivo di cui al comma 2 dell'articolo 7 è costituito da tutte le voci retributive fisse e continuative, dirette, indirette e differite, definite dai contratti collettivi nazionali di cui al medesimo comma 2¹, comprese le mensilità aggiuntive e

¹ 2. Ai fini dell'individuazione del salario giusto, si fa riferimento al trattamento economico complessivo definito dai contratti collettivi nazionali di lavoro stipulati dalle organizzazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, avuto riguardo al settore e alla categoria produttivi di riferimento, nonché all'attività principale o prevalente esercitata, alla dimensione e alla natura giuridica del datore di lavoro

le indennità fisse e continuative, nonché dalle prestazioni di welfare contrattuale spettanti alla generalità dei dipendenti e dagli eventuali altri istituti o indennità aventi valore economico, definiti dagli stessi contratti collettivi. Sono, in ogni caso, escluse le voci retributive discrezionali e variabili attribuite ai singoli lavoratori.

Articolo 7-bis - Contrattazione collettiva di prossimità

Il nuovo articolo 7-bis interviene in materia di contratti collettivi di prossimità, apportando modifiche al decreto-legge n. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 148/2011.

In particolare, l'articolo 7-bis prevede che i contratti collettivi di lavoro di prossimità e le specifiche intese da essi realizzate devono essere depositati presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali – Direzione generale dei rapporti di lavoro e delle relazioni industriali e presso l'Archivio dei Contratti del CNEL.

Inoltre, le specifiche intese che derogano in senso peggiorativo alle disposizioni di legge e della contrattazione collettiva nazionale devono essere comunicate ai lavoratori interessati entro 3 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo, con comunicazione scritta anche a mezzo posta elettronica ovvero nelle modalità previste dalle procedure aziendali e, se riguardano datori di lavoro che occupano fino a 15 dipendenti, devono essere sottoscritte presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente per territorio.

Articolo 8 - Monitoraggio e raccolta dei dati in materia retributiva

Tra i compiti affidati al CNEL, agli enti pubblici e agli istituti di statistica, inclusi l'INPS, l'ISTAT, l'INAPP, l'INL e agli altri soggetti individuati con apposito decreto del Ministro del lavoro, al fine di garantire il monitoraggio, la trasparenza e l'informazione in materia retributiva, viene inserito anche quello di elaborare, con cadenza periodica e su base territoriale omogenea, indicatori sintetici relativi al costo della vita, al mercato delle locazioni immobiliari e ai prezzi al consumo dei beni e dei servizi anche a livello locale (nuova lettera b-bis, comma 1, articolo 8).

Articolo 10 - Rinnovi contrattuali

Il comma 1 dell'articolo 10, riformulato dalla legge di conversione in esame, demanda alla contrattazione collettiva la determinazione delle procedure idonee a garantire regolarità nei rinnovi, nonché dei criteri di adeguamento da applicare nel periodo temporale intercorrente tra la scadenza di un contratto collettivo nazionale di lavoro e la sottoscrizione del nuovo.

Il novellato comma 2 prevede che, in caso di mancato rinnovo dei contratti collettivi entro i primi nove mesi successivi alla data di scadenza naturale (anziché 12 mesi come inizialmente previsto dal DL lavoro), le retribuzioni sono adeguate alla variazione dell'indicatore dei prezzi al consumo al netto dei prodotti energetici importati IPCA-NEI (e non più dell'IPCA), nella misura

del 50 per cento (in luogo del 30 per cento). Viene, inoltre, precisato che tale disposizione si applica *“in assenza di diverse pattuizioni contrattuali”*.

È stato precisato che il contributo di assistenza contrattuale non può essere riconosciuto decorsi 12 mesi dalla scadenza naturale del contratto e fino al suo rinnovo.

Inoltre, viene previsto che nei settori caratterizzati da elevata stagionalità e variabilità dei ricavi ai sensi dell'elenco di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 1525/1963, ovvero nei settori a cui appartengono i soggetti erogatori di prestazioni sanitarie e sociosanitarie per conto e a carico del Servizio sanitario nazionale individuati con decreto del Ministro del lavoro, la misura dell'adeguamento di cui al predetto comma 2 è determinata dalla contrattazione collettiva sulla base di indicatori economici settoriali e non può comunque superare il valore percentuale previsto dal medesimo comma 2.

Articolo 11 - Disposizioni in materia di codice alfanumerico unico dei contratti collettivi nazionali di lavoro

La disposizione secondo cui l'indicazione del codice alfanumerico unico del contratto collettivo nazionale di lavoro rientri tra le informazioni obbligatorie che il datore di lavoro è tenuto a rendere al lavoratore viene circoscritta ai soli datori di lavoro del settore privato.

Inoltre, con la legge di conversione tale obbligo è incluso tra quelli che possono essere adempiuti per iscritto entro un mese dall'inizio della prestazione lavorativa, anziché entro i sette giorni dal suddetto inizio.

Articolo 16-bis - Disposizioni sugli organi di amministrazione e di controllo delle forme pensionistiche complementari

Il comma 1 del nuovo articolo 16-bis introduce limiti di durata e di rinnovo dei mandati consecutivi per gli organi di amministrazione e di controllo delle forme pensionistiche complementari, ad esclusione dei fondi pensioni aperti e delle forme pensionistiche individuali, di cui, rispettivamente, agli articoli 12 e 13 del D.lgs. n. 252/2005.

In particolare, i predetti organi di amministrazione e di controllo delle forme pensionistiche complementari durano in carica cinque esercizi e gli incarichi non possono essere rinnovati per più di due mandati consecutivi.

Il successivo comma 2 dispone che il presidente e il vicepresidente di una forma pensionistica complementare rientrante nell'ambito del comma 1 sono eletti dall'organo di amministrazione all'interno dei componenti del medesimo organo.

Il comma 3 prevede che le disposizioni dell'articolo 16-bis si applicano a decorrere dal primo rinnovo degli organi successivo alla data di entrata in vigore della legge di conversione in esame

e che, al fine dell'applicazione del limite numerico dei mandati consecutivi, non si computano i mandati completati prima della suddetta data di entrata in vigore.

Articolo 16-ter - Disposizioni in materia di prestazioni delle forme pensionistiche complementari

Il comma 1 dell'articolo 16-ter sopprime, nell'ambito della disciplina delle forme di previdenza complementare di cui al d.lgs. n. 252/2005, la modifica che troverebbe applicazione dal 1° luglio 2026, relativa alla possibilità di liquidazione in forma di capitale di una quota di prestazione complementare ([cfr. comunicazione Ance del 27.02.2026](#)).

Tale modifica avrebbe elevato il limite dell'importo eventualmente liquidabile in forma di capitale dal 50 per cento al 60 per cento in rapporto al valore attuale del montante finale accumulato.

L'intervento della legge di conversione mantiene in via permanente l'aliquota suddetta del 50 per cento.

Il successivo comma 2 differisce dal 1° luglio 2026 al 31 ottobre 2026 il termine di decorrenza della possibilità di liquidazione della prestazione di previdenza complementare in una specifica forma di rendita, costituita dall'erogazione frazionata, per un periodo non inferiore a cinque anni, del montante accumulato ([cfr. comunicazione Ance del 27.02.2026](#)).

Articolo 16-quater - Distacco per finalità di salvaguardia occupazionale e continuità produttiva

In deroga a quanto previsto dall'articolo 30 del d.lgs. n. 276/2003, il nuovo articolo 16-quater prevede, in via sperimentale, dalla data di entrata in vigore della legge di conversione e fino al 31 dicembre 2029, che il distacco di uno o più lavoratori, nel rispetto delle mansioni svolte, è ammesso, previo accordo sindacale, anche in assenza dell'interesse proprio del datore di lavoro distaccante e anche tra aziende non appartenenti allo stesso settore o che adottano il medesimo contratto collettivo, quando sia finalizzato alla salvaguardia dei livelli occupazionali o della continuità produttiva, alla conservazione delle competenze professionali ovvero a evitare o a limitare sospensioni dell'attività lavorativa, riduzioni dell'orario di lavoro, ricorso agli ammortizzatori sociali o situazioni di esubero di personale.

Con decreto del Ministro del lavoro, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione in esame, sono stabilite le disposizioni necessarie per l'applicazione di tale disciplina.

Per quanto non riportato nella presente si rinvia al testo della Legge di conversione.

S100-26 - DL n. 107/2026: CIGO – Tutele per emergenze climatiche

È stata introdotta, per il secondo semestre 2026, la norma sullo “scomputo” dai limiti di durata della CIGO degli eventi oggettivamente non evitabili anche per le imprese edili

Nella Gazzetta Ufficiale n. 146/2026 è stato pubblicato il decreto-legge n. 107/2026, recante “ Disposizioni urgenti per interventi infrastrutturali e per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), nonché ulteriori disposizioni finanziarie urgenti ”, in vigore dal 27 giugno 2026.

Con riferimento alla materia del lavoro, si segnala l'articolo 6 “ Tutele per la realizzazione di opere infrastrutturali in contesti di emergenza climatica ”.

In particolare, al fine di supportare le attività di realizzazione delle opere infrastrutturali durante eccezionali situazioni climatiche, comprese quelle relative a straordinarie ondate di calore, il comma 1 del citato articolo 6 prevede che per le sospensioni o riduzioni dell'attività lavorativa effettuate nel periodo dal 1° luglio 2026 al 31 dicembre 2026 , le disposizioni di cui all'articolo 12, commi 2 e 3, del decreto legislativo n. 148/2015 (relative al limite di durata massima della CIGO), non trovano applicazione relativamente agli interventi determinati da eventi oggettivamente non evitabili richiesti anche dalle imprese di cui all'articolo 10, comma 1, lettere m), n) e o), del medesimo decreto legislativo, ossia le imprese dei settori edile e lapideo.

Pertanto, anche per le imprese del settore edile i periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa ricompresi nell'arco temporale dal 1° luglio 2026 al 31 dicembre 2026, con intervento del trattamento CIGO per eventi oggettivamente non evitabili (es. eventi meteo), non sono computati ai fini del calcolo dei limiti di durata massima della CIGO stessa (52 settimane nel biennio mobile).

Sebbene la disposizione in esame faccia riferimento sotto il profilo letterale alle “ attività di realizzazione delle opere infrastrutturali durante eccezionali situazioni climatiche, comprese quelle relative a straordinarie ondate di calore “, da chiarimenti informali ricevuti dal Ministero del Lavoro, la norma risulta avere portata generale, senza essere, quindi, limitata ai soli lavori riguardanti la realizzazione di opere infrastrutturali. Del resto, tale interpretazione è necessitata anche

in considerazione del fatto che il medesimo richiamo alle opere infrastrutturali è contenuto nel successivo comma 2 riguardante la disciplina della cassa integrazione per le imprese agricole.

Peraltro, nell'apposito comunicato stampa del Consiglio dei Ministri è stato precisato che il decreto in esame introduce, in tema di emergenze climatiche, misure già vigenti negli scorsi anni. Infatti, si ricorda che la disciplina in commento era stata introdotta per il secondo semestre degli anni 2023, 2024 e 2025 (vedasi, da ultimo, la notizia S118-25 di ANCE FVG Informa n°31/2025).

Inoltre, la norma precisa che alle imprese che presentano domanda di integrazione salariale ai sensi della norma stessa si applica l'esonero dal pagamento del contributo addizionale previsto dall'articolo 13, comma 3, del decreto legislativo n. 148/2015 (disposizione di carattere generale in materia di CIGO, la quale prevede, al secondo periodo, che “ il contributo addizionale non è dovuto per gli interventi concessi per eventi oggettivamente non evitabili ”).

I benefici in esame sono riconosciuti nel limite di spesa di 4,9 milioni di euro per l'anno 2026. È attribuito all'Inps il compito di provvedere al monitoraggio degli oneri conseguenti, anche in via prospettica, ai fini del rispetto del suddetto limite di spesa, non accogliendo le domande eccedenti.

Si fa riserva di illustrare le istruzioni operative che saranno eventualmente fornite dall'Inps.

S101-26 - Nota di Confindustria sul decreto di revisione delle aliquote di oscillazione per andamento infortunistico

Una nota di Confindustria commenta il decreto interministeriale sull'incremento dell'oscillazione del bonus Inail per andamento infortunistico e la relativa circolare Inail

Si fa seguito alla notizia S83-26 di ANCE FVG Informa n°23/2026, per informare che Confindustria ha elaborato la propria nota sul decreto 2 aprile 2026 con il quale il Ministero del Lavoro e il Ministero dell'Economia hanno approvato modifiche alle tariffe dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali gestite dall'INAIL.

La nota è stata elaborata tenendo conto anche della recente circolare Inail n. 28 del 12 giugno 2026.

Confindustria evidenzia che, con il decreto, la riduzione diventa uno sconto sui premi pagati dalle aziende.

Questo sconto non viene compensato con un aumento delle tariffe, ma è finanziato utilizzando le risorse di bilancio dell'INAIL. Di conseguenza, diminuiscono le entrate contributive dell'Istituto, mentre l'equilibrio economico è garantito dagli avanzi di gestione. Si tratta quindi di una misura che ha già prodotto un vantaggio economico per molte imprese, grazie alla riduzione dei premi applicata già in occasione dell'autoliquidazione del 2026.

Per quanto attiene alle modifiche al DM del 27 febbraio 2019 contenente le modalità di applicazione della tariffa, Confindustria ne riporta gli aspetti principali.

La modifica degli articoli 7 e 8 non cambia il potere dell'INAIL di correggere l'inquadramento e la tassazione delle aziende, ma riguarda soltanto la decorrenza di tali correzioni.

Dal 1° gennaio 2026, per i datori di lavoro soggetti alla classificazione aziendale dell'INPS, viene eliminato il principio secondo cui le rettifiche dell'INAIL dovevano avere automaticamente la stessa decorrenza dei provvedimenti dell'INPS. Viene invece introdotta una regola generale uguale per tutti: la rettifica dell'INAIL produce effetti dal primo giorno del mese successivo alla sua comunicazione, salvo i casi in cui la legge preveda espressamente un'efficacia retroattiva.

La nuova disciplina supera quindi la precedente previsione, secondo cui la rettifica dell'INAIL aveva effetto dalla stessa data del provvedimento adottato dall'INPS. La summenzionata circolare INAIL n. 28 richiama inoltre l'articolo 6 MAT, che disciplina la variazione dell'inquadramento, pur non essendo intervenute modifiche normative su questo punto. Il richiamo serve a chiarire che la riforma del 2026 non incide sul meccanismo di coordinamento tra la classificazione previdenziale dell'INPS e l'inquadramento tariffario dell'INAIL né sulla relativa decorrenza, che continua a coincidere con quella stabilita dall'INPS.

Questo chiarimento delimita l'ambito delle novità introdotte dagli articoli 7 e 8, che riguardano esclusivamente la rettifica dell'inquadramento e della tassazione.

Le modifiche all'articolo 20 del DM 2029 non introducono nuove regole, ma chiariscono criteri per il calcolo dell'indice di sinistrosità e contengono l'indicazione della base

temporale già utilizzata per il calcolo dell'oscillazione. Infatti, ai fini del computo delle giornate lavorative equivalenti e dei lavoratori anno del triennio della PAT, sono presi in considerazione tutti gli eventi lesivi definiti, ad esclusione degli eventi lesivi per i quali, in seguito ad azione di surroga, sia stata accertata la responsabilità del terzo estraneo al rapporto di lavoro, a prescindere dagli oneri effettivamente recuperati dall'Inail, gli infortuni in itinere, gli eventi lesivi dei lavoratori in somministrazione e degli apprendisti, gli eventi lesivi nei casi accertati di infezione da coronavirus in occasione di lavoro.

Per il calcolo dell'oscillazione continuano a essere considerate le retribuzioni dei primi tre anni del quadriennio precedente.

La riforma aumenta dal 5% al 13% la riduzione fissa del tasso per le aziende con PAT non significative e incrementa di 7 punti percentuali tutte le aliquote di bonus previste dalla tabella A, rendendo più consistente la riduzione effettiva dei premi.

Poiché le aliquote di malus restano invariate, il sistema perde parte del suo equilibrio attuariale: l'oscillazione del tasso non svolge più soltanto una funzione compensativa tra imprese con diversa sinistrosità, ma diventa anche uno strumento di riduzione del gettito a favore delle aziende più virtuose.

Con riferimento alle modifiche all'articolo 22 del DM 2019, il decreto ministeriale introduce una disposizione che consente all'INAIL di rettificare, " in qualsiasi momento ", l'oscillazione del tasso medio per andamento infortunistico, qualora ne accerti l'erroneità. La rettifica deve essere adottata con provvedimento motivato, recante la corretta indicazione degli elementi rilevanti ai fini del calcolo (voci di lavorazione e inquadramento tariffario, eventi lesivi, giornate lavorative equivalenti, lavoratori-anno, indici di sinistrosità e tasso applicabile).

Su questo punto Confindustria scrive che la previsione " formalizza nel DM la posizione dell'Istituto nel contenzioso concernente la possibilità di correggere retroattivamente i tassi già comunicati ai datori di lavoro ma resta aperto il tema della resistenza del DM agli orientamenti giurisprudenziali che, invece, limitano l'efficacia retroattiva delle variazioni del tasso in assenza di dichiarazioni inesatte o incomplete del datore di lavoro. Va, infatti, ricordato che, nonostante la modifica regolamentare, la giurisprudenza ben può disapplicare il decreto ministeriale.

La sostenibilità della previsione dipenderà dalla possibilità di coordinare il nuovo comma 3 dell'articolo 22 con i principi giurisprudenziali (anche dei procedimenti in corso) in materia di affidamento del datore di lavoro e di irretroattività delle rettifiche per cause non imputabili allo stesso.".

Si ricorda, infine, che il decreto reca l'aggiornamento delle descrizioni di alcune lavorazioni presenti nelle tariffe dei premi (allegato 2 al decreto). Le modifiche non incidono sui tassi di premio, salvo nei casi in cui determinino una diversa classificazione tariffaria della lavorazione o chiariscano il corretto riferimento ad una voce caratterizzata da un differente tasso.

Si rimanda alla nota di Confindustria per quanto non espressamente riportato.

S102-26 - Adesione automatica alla previdenza complementare – Informativa e modulo TFR

Si trasmette una prima bozza di informativa sull'adesione automatica alla previdenza complementare, da consegnare, insieme al modulo per la destinazione del TFR, ai lavoratori assunti successivamente al 30 giugno 2026

Facendo seguito alla precedente notizia S98-26, in cui è stata riepilogata la disciplina dell'adesione automatica alla previdenza complementare, si trasmette una prima bozza di informativa , redatta sulla base dei chiarimenti operativi forniti dalla Covip nonché ovviamente delle specificità del nostro CCNL.

L'informativa fa, inoltre, riferimento ai contenuti e all'articolazione dell'allegato "modulo per la destinazione del TFR" (cd. Mod. TFR3), di cui si attende ancora l'emanazione con apposito decreto ministeriale e che per ora il Ministero del Lavoro ha reso disponibile, come bozza provvisoria ("draft"), nel Portale sulla previdenza complementare .

L'informativa dovrà essere adattata caso per caso (cfr. note riportate nel testo) e consegnata, insieme al suddetto modulo per la destinazione del TFR, a ciascun lavoratore assunto successivamente al 30 giugno 2026, contestualmente all'assunzione stessa.

Si fa riserva di aggiornare il testo dell'informativa sulla base dei chiarimenti e indicazioni operative che saranno via via forniti dal Ministero del Lavoro e/o dalla Covip.

*Bozza di informativa
per lavoratori assunti successivamente al 30 giugno 2026
sia di prima occupazione che non di prima occupazione
da adattare al caso specifico e consegnare contestualmente alla lettera di assunzione
(versione 1.0 suscettibile di modifiche e revisioni)*

Informativa sull'adesione automatica alla previdenza complementare

La presente informativa, resa ai sensi dell'art. 8 del d. lgs. n. 252/2005, viene consegnata unitamente al modulo relativo alla destinazione del trattamento di fine rapporto e si compone di due sezioni:

- A) LAVORATORI DI PRIMA ASSUNZIONE SUCCESSIVA AL 30 GIUGNO 2026
- B) LAVORATORI NON DI PRIMA ASSUNZIONE CHE INSTAURANO UN NUOVO RAPPORTO DI LAVORO DIPENDENTE SUCCESSIVAMENTE AL 30 GIUGNO 2026

La invitiamo a fare riferimento all'una o all'altra sezione, a seconda della categoria di lavoratori in cui Lei rientra.

In entrambi i casi, con riferimento al Suo rapporto di lavoro, gli accordi e contratti collettivi applicabili in materia di previdenza complementare sono:

- il **CCNL per i dipendenti delle imprese edili e affini, sottoscritto da Ance e Feneal Uil, Filca Cisl e Fillea Cgil** (articoli 97 e 110 del Testo Coordinato CCNL 21 febbraio 2025);
- gli **accordi sottoscritti tra le medesime Parti firmatarie del CCNL per disciplinare la costituzione, il funzionamento e il finanziamento del Fondo pensione nazionale di categoria denominato "Prevedi"**, tra i quali gli accordi sottoscritti il 29 gennaio 2000 (All. H del Testo Coordinato), il 9 aprile e 3 ottobre 2001, il 15 gennaio 2003 (All. 2 del Testo Coordinato), il 19 aprile 2010, il 18 novembre 2014 e 13 gennaio 2015, il 4 luglio e 15 luglio 2025 (All. 48 del Testo Coordinato). Gli accordi citati non riportati in allegato al Testo Coordinato del CCNL sono disponibili nella sezione "Documentazione" del portale di Prevedi.

Per quanto sopra, **la forma pensionistica collettiva di destinazione dell'adesione automatica è il Fondo Pensione Prevedi** (Fondo Pensione Complementare per i Lavoratori delle Imprese Industriali ed Artigiane Edili ed Affini), iscritto all'Albo tenuto dalla COVIP con il n. 136. Di seguito l'indirizzo web del relativo portale: www.prevedi.it

A) LAVORATORI DI PRIMA ASSUNZIONE SUCCESSIVA AL 30 GIUGNO 2026

Per "lavoratore di prima assunzione" si intende il soggetto assunto per la prima volta in qualità di lavoratore dipendente.

Il lavoratore di prima assunzione **aderisce automaticamente alla previdenza complementare**, fatta salva la **facoltà di rinuncia da comunicare per iscritto entro 60 giorni dalla data di assunzione**, come di seguito illustrato.

L'adesione automatica comporta la devoluzione al Fondo Pensione Prevedi **dell'intero TFR (100%)** e della contribuzione a carico del datore di lavoro e del lavoratore nella misura definita dagli accordi e contratti collettivi sopra citati:

- **contributo contrattuale, a carico del datore di lavoro**, nella misura determinata dai suddetti accordi;
- **contributo a carico del lavoratore**, pari almeno all'**1%** della retribuzione utile ai fini del calcolo del TFR, e conseguente **contributo a carico del datore di lavoro**, pari all'**1%** della retribuzione utile ai fini del calcolo del TFR.

Lei **può scegliere, senza rinunciare all'adesione automatica, di devolvere al Fondo Pensione Prevedi il proprio TFR maturando, anziché per l'intero importo (100%), per la misura inferiore prevista dai suddetti accordi, ossia il 18%**. Per avvalersi di tale facoltà, deve comunicarlo per iscritto al datore di lavoro entro 60 giorni dalla data di assunzione, utilizzando l'apposito modulo sulla destinazione del TFR a lei consegnato insieme alla

presente informativa (**Sezione 1 – lett. A**). In tal caso, la quota del TFR maturando non devoluta al Fondo Pensione Prevedi sarà mantenuta “in azienda” ai sensi dell’art. 2120 c.c., fatto salvo il versamento al Fondo di Tesoreria Inps laddove previsto dalla normativa.

*Inoltre, qualora la retribuzione annua lorda corrisposta con riferimento al Suo rapporto di lavoro sia inferiore al valore dell’assegno sociale annuale (pari, per il 2026, a 7.101,12 euro), Lei può scegliere, senza rinunciare all’adesione automatica al Fondo Pensione Prevedi, di non versare il contributo dell’1% a Suo carico, comunicandolo per iscritto al datore di lavoro entro 60 giorni dalla data di assunzione, tramite il medesimo modulo di cui sopra (**Sez. 1 – lett. B**). In tal caso, per espressa previsione statutaria, il datore di lavoro sarà tenuto a versare soltanto il cd. contributo contrattuale (e non anche il contributo dell’1% a proprio carico).¹*

Entro 60 giorni dalla data di assunzione Lei può rinunciare all’adesione automatica, scegliendo una tra le seguenti due alternative:

- conferire il TFR maturando a un’altra forma di previdenza complementare (eventualmente anche diversa dal Fondo Pensione Prevedi), da Lei scelta (**Sez. 1 lett. C del modulo allegato**)

oppure

- mantenere il TFR “in azienda” secondo il regime di cui all’art. 2120 del codice civile, fatto salvo il versamento dello stesso al Fondo di Tesoreria Inps da parte del datore di lavoro, laddove previsto dalla normativa (**Sezione 1 – Lett. D del modulo allegato**). Si precisa che questa scelta sul mantenimento del TFR “in azienda” potrà essere da Lei modificata in un qualsiasi momento successivo, decidendo di versare il TFR maturando ad una forma pensionistica complementare da Lei scelta (incluso il Fondo Pensione Prevedi).

Tale scelta deve essere comunicata per iscritto al datore di lavoro entro e non oltre 60 giorni dalla data di assunzione, utilizzando il modulo sulla destinazione del TFR consegnato insieme alla presente informativa, come sopra indicato. Le sarà rilasciata una copia della dichiarazione resa a tal fine.

Come detto, **nel caso in cui Lei non si avvalga della suddetta facoltà di rinuncia entro il termine previsto, avrà effetto l’adesione automatica al Fondo Pensione Prevedi, che decorrerà dalla data di assunzione.** Il datore di lavoro ne darà comunicazione al Fondo e inizierà ad effettuare i relativi versamenti dal mese successivo alla scadenza del termine di 60 giorni. Tali versamenti ricomprenderanno anche quanto dovuto dalla data di assunzione.

Per informazioni sul percorso e linee di investimento in cui saranno investiti le quote di TFR e i contributi versati al Fondo Pensione Prevedi a seguito dell’adesione automatica, La invitiamo a consultare il portale del Fondo, al seguente link: [https://www.prevedi.it/news-dettaglio.php?id=142&title=Informativa-in-merito-all-idoneit%C3%A0-alla-raccolta-delle-adesioni-automatiche-\(Deliberazione-COVIP-del-23-giugno-2026\)](https://www.prevedi.it/news-dettaglio.php?id=142&title=Informativa-in-merito-all-idoneit%C3%A0-alla-raccolta-delle-adesioni-automatiche-(Deliberazione-COVIP-del-23-giugno-2026))

A seguito della comunicazione di avvenuta adesione automatica da parte del datore di lavoro, il Fondo Pensione Prevedi Le invierà una comunicazione (cd. lettera di benvenuto), con cui Le saranno fornite, oltre alle informazioni sulle suddette linee di investimento, tutte le ulteriori informazioni previste dalla normativa vigente.

Per qualsiasi ulteriore informazione sul Fondo Pensione Prevedi, la invitiamo a consultare il sito www.prevedi.it

¹ **NOTA PER L’AZIENDA:** Questa parte dell’informativa, riportata in corsivo, può non essere inserita qualora la RAL derivante dal rapporto di lavoro sia superiore al valore dell’assegno sociale annuale (pari, per il 2026, a 7.101,12 euro).

B) LAVORATORI NON DI PRIMA ASSUNZIONE CHE INSTAURANO UN NUOVO RAPPORTO DI LAVORO DIPENDENTE SUCCESSIVAMENTE AL 30 GIUGNO 2026

In quanto lavoratore non di prima assunzione, **in via preliminare Lei deve comunicare al nuovo datore di lavoro la scelta sulla destinazione del TFR compiuta con riferimento ai precedenti rapporti di lavoro, utilizzando l'apposito modulo consegnato insieme alla presente informativa.**

Infatti, **Lei rientra nell'ambito di applicazione dell'adesione automatica alla previdenza complementare**, che opera con le modalità di seguito illustrate. **soltanto nel caso in cui, alla data della nuova assunzione, risulti già iscritto a una forma pensionistica complementare alla quale abbia destinato, in tutto o in parte, il TFR.**

In tal caso, entro 60 giorni dalla data di assunzione, Lei può comunicare al datore di lavoro a quale forma pensionistica complementare (eventualmente anche diversa da quella di destinazione dell'adesione automatica, ossia il Fondo Pensione Prevedi) intende destinare il TFR maturando, utilizzando a tal fine il modulo sopra citato (Sez. 2 – lett. C).

In mancanza di tale comunicazione entro il termine previsto, Lei aderisce automaticamente al Fondo Pensione Prevedi. L'adesione automatica comporta la devoluzione al Fondo Pensione Prevedi dell'intero TFR (100%) e della contribuzione a carico del datore di lavoro e del lavoratore nella misura definita dagli accordi e contratti collettivi sopra citati:

- contributo contrattuale, a carico del datore di lavoro, nella misura determinata dai suddetti accordi;
- contributo a carico del lavoratore, pari almeno all'1% della retribuzione utile ai fini del calcolo del TFR, e conseguente contributo a carico del datore di lavoro, pari all'1% della retribuzione utile ai fini del calcolo del TFR.

Peraltro, sempre nell'ambito dell'adesione automatica al Fondo Pensione Prevedi, **Lei può scegliere di devolvere al Fondo stesso il proprio TFR maturando, anziché per l'intero importo (100%), per la misura inferiore prevista dai suddetti accordi, ossia il 18%.** Per avvalersi di tale facoltà, deve comunicarlo per iscritto al datore di lavoro entro 60 giorni dalla data di assunzione, utilizzando l'apposito modulo sulla destinazione del TFR a lei consegnato insieme alla presente informativa **(Sez. 2 – lett. A)**. In tal caso, la quota del TFR maturando non devoluta al Fondo Pensione Prevedi sarà mantenuta "in azienda" ai sensi dell'art. 2120 c.c., fatto salvo il versamento al Fondo di Tesoreria Inps laddove previsto dalla normativa.

Inoltre, qualora la retribuzione annua lorda corrisposta con riferimento al Suo rapporto di lavoro sia inferiore al valore dell'assegno sociale annuale (pari, per il 2026, a 7.101,12 euro), Lei può scegliere, sempre nell'ambito dell'adesione automatica al Fondo Pensione Prevedi, di non versare il contributo dell'1% a Suo carico, comunicandolo per iscritto al datore di lavoro entro 60 giorni dalla data di assunzione, tramite il medesimo modulo di cui sopra (Sez. 2 – lett. B). In tal caso, per espressa previsione statutaria, il datore di lavoro sarà tenuto a versare soltanto il cd. contributo contrattuale (e non anche il contributo dell'1% a proprio carico).²

L'adesione automatica, come sopra illustrata, decorrerà dalla data di assunzione. Il datore di lavoro ne darà comunicazione al Fondo Pensione Prevedi e inizierà ad effettuare i relativi versamenti dal mese successivo alla scadenza del termine di 60 giorni. Tali versamenti ricomprenderanno anche quanto dovuto dalla data di assunzione.

Per informazioni sul percorso e linee di investimento in cui saranno investiti le quote di TFR e i contributi versati al Fondo Pensione Prevedi a seguito dell'adesione automatica, La invitiamo a consultare il portale del Fondo, al seguente link: [https://www.prevedi.it/news-dettaglio.php?id=142&title=Informativa-in-merito-all-idoneit%C3%A0-alla-raccolta-delle-adesioni-automatiche-\(Deliberazione-COVIP-del-23-giugno-2026\)](https://www.prevedi.it/news-dettaglio.php?id=142&title=Informativa-in-merito-all-idoneit%C3%A0-alla-raccolta-delle-adesioni-automatiche-(Deliberazione-COVIP-del-23-giugno-2026))

² **NOTA PER L'AZIENDA:** Questa parte dell'informativa, riportata in corsivo, può non essere inserita qualora la RAL derivante dal rapporto di lavoro sia superiore al valore dell'assegno sociale annuale (pari, per il 2026, a 7.101,12 euro).

A seguito della comunicazione di avvenuta adesione automatica da parte del datore di lavoro, il Fondo Pensione Prevedi Le invierà una comunicazione (cd. lettera di benvenuto), con cui Le saranno fornite, oltre alle informazioni sulle suddette linee di investimento, tutte le ulteriori informazioni previste dalla normativa vigente.

Per qualsiasi ulteriore informazione sul Fondo Pensione Prevedi, la invitiamo a consultare il sito www.prevedi.it

Per completezza di informazione, evidenziamo, infine, che **il lavoratore non di prima assunzione**, che instauri un nuovo rapporto di lavoro dipendente successivamente al 30 giugno 2026, **non rientra nell'ambito di applicazione dell'adesione automatica qualora si trovi in una delle seguenti condizioni:**

- alla data della presente nuova assunzione, non risulta iscritto ad alcuna forma pensionistica complementare (o in quanto mai iscritto o in quanto, pur essendo stato iscritto in passato ad una forma di previdenza complementare, abbia riscattato l'intera posizione individuale prima della data della nuova assunzione);
- pur essendo già iscritto ad una forma pensionistica complementare alla data della presente nuova assunzione, non ha mai conferito ad essa, con riferimento a precedenti rapporti di lavoro, il proprio TFR, in tutto o anche solo in parte (ciò potrebbe accadere, per i lavoratori dell'edilizia, nel caso di "adesione contrattuale" al Fondo Pensione Prevedi, con il versamento del solo contributo contrattuale a carico azienda o eventualmente anche del contributo minimo dell'1% a carico lavoratore e del conseguente contributo dell'1% a carico azienda, ma senza conferimento del TFR).

Qualora Lei rientri in uno dei suddetti casi, il Suo TFR sarà mantenuto "in azienda" ai sensi dell'art. 2120 c.c., fatto ovviamente salvo, se previsto dalla normativa, il versamento dello stesso TFR al Fondo di Tesoreria Inps da parte del datore di lavoro. Si precisa che questa scelta sul mantenimento del TFR "in azienda" potrà essere da Lei modificata in un qualsiasi momento successivo, decidendo di versare il TFR maturando ad una forma pensionistica complementare da Lei scelta (incluso il Fondo Pensione Prevedi).

Per quanto non riportato nella presente informativa, si rinvia alle norme di legge e contrattuali che disciplinano la materia della previdenza complementare.

Informativa sul contributo contrattuale, a carico del datore di lavoro, al Fondo Pensione Prevedi

In conformità a quanto previsto dal CCNL e dagli accordi sopra citati, La informiamo, inoltre, che, nel caso in cui non operi l'adesione automatica alla previdenza complementare (perché Lei non rientra nel relativo ambito di applicazione o perché, pur rientrandovi, Lei effettui una scelta diversa entro 60 giorni dalla data di assunzione, come sopra indicato), per i rapporti di lavoro di durata superiore a 3 mesi è comunque dovuto dal datore di lavoro il versamento del cd. contributo contrattuale al Fondo Pensione Prevedi, nella misura prevista dagli accordi stessi.

Tale versamento sarà effettuato dal datore di lavoro al più tardi a decorrere dal quarto mese successivo all'assunzione e ricomprenderà anche l'importo dovuto dalla data di assunzione.

Questo versamento comporterà la Sua "adesione contrattuale" al Fondo Pensione Prevedi (fatto salvo il caso in cui Lei sia già iscritto a Prevedi, in virtù di un precedente rapporto di lavoro in edilizia), senza alcun obbligo da parte Sua di versare al Fondo il TFR maturando né il contributo minimo dell'1% a proprio carico (e, di conseguenza, senza obbligo per il datore di lavoro di versare, a sua volta, il contributo dell'1% a proprio carico).

A seguito dell'adesione contrattuale, Lei potrà comunque scegliere, in un qualsiasi momento successivo, di conferire il proprio TFR maturando al Fondo Pensione Prevedi (o ad un'altra forma pensionistica complementare di Sua scelta), qualora ovviamente non lo abbia già fatto.

Potrà scegliere, inoltre, anche senza il conferimento del TFR, di versare al Fondo Pensione Prevedi il contributo minimo dell'1% a proprio carico. In tale ultimo caso, avrà diritto al versamento a Prevedi anche del contributo dell'1% da parte del datore di lavoro (in aggiunta, ovviamente, al contributo contrattuale di cui sopra).

Allegato: modulo sulla destinazione del TFR (draft pubblicato nel “Portale sulla previdenza complementare” del Ministero del Lavoro)

Luogo, data

Per ricevuta:

firma del lavoratore

LAVORATORI DI NUOVA ASSUNZIONE CON DECORRENZA SUCCESSIVA AL 30 GIUGNO 2026

DESTINAZIONE DEL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO (articolo 8 del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252)

Il/La sottoscritto/a _____

nato/a a _____ il _____

codice fiscale _____

dipendente del _____

data di assunzione _____

(barrare le opzioni di proprio interesse)

- **Dichiara** di aver ricevuto da parte del datore di lavoro ai sensi dell'articolo 8, commi 8 e 9-bis, del decreto legislativo n. 252 del 2005, come modificato dall'articolo 1, comma 204, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, la seguente informativa:
 - informazioni sugli accordi o contratti collettivi applicabili in materia di previdenza complementare;
 - indicazione della forma pensionistica destinataria dell'adesione automatica;
 - informazioni sul meccanismo di adesione automatica;
 - indicazione delle facoltà esercitabili entro 60 giorni;
 - informazioni sulle diverse opzioni di destinazione del TFR e relative tempistiche.
- **Dichiara di essere un lavoratore di prima assunzione** di cui all'articolo 8, comma 7, del citato decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, come modificato dall'articolo 1, comma 204, della legge n. 199 del 2025

MECCANISMO DI ADESIONE IN MODO AUTOMATICO, per lavoratori di prima assunzione:

Ai sensi dell'articolo 8, commi 7, 7 bis, 7 ter e 7 quater, del decreto legislativo n. 252 del 2005, i lavoratori dipendenti del settore privato di prima assunzione, esclusi i lavoratori domestici, aderiscono automaticamente alla forma pensionistica collettiva prevista dagli accordi o dai contratti collettivi, anche territoriali o aziendali. In caso di presenza di più forme pensionistiche di cui al precedente periodo, la forma pensionistica complementare di destinazione è quella alla quale abbia aderito il maggior numero di lavoratori dell'azienda, salvo diverso accordo aziendale. Ciò comporta la devoluzione dell'intero TFR e della contribuzione a carico del datore di lavoro e del lavoratore nella misura definita dagli accordi. La contribuzione a carico del lavoratore non è obbligatoria nel caso in cui la retribuzione annuale lorda corrisposta dal datore di lavoro risulti inferiore al valore pari all'assegno sociale di cui all'articolo 3, commi 6 e 7, della legge 8 agosto 1995, n. 335. Il TFR è devoluto nella misura prevista dagli accordi se il lavoratore decide di avvalersi di tale opzione entro 60 giorni dall'assunzione.

In assenza degli accordi o dei contratti di cui al comma 7-bis, la forma pensionistica complementare di destinazione dell'adesione automatica è quella residuale individuata dal regolamento di cui al decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 31 marzo 2020, n. 85, alla quale è conferito l'intero importo del TFR.

Entro sessanta giorni dalla data di prima assunzione il lavoratore può comunque scegliere di rinunciare all'adesione automatica e conferire il TFR maturando ad una forma di previdenza complementare dallo stesso liberamente prescelta ovvero mantenere il TFR secondo il regime di cui all'articolo 2120 del codice civile. Tale scelta può essere successivamente revocata e il lavoratore può conferire il TFR maturando a una forma pensionistica complementare dallo stesso prescelta. Il datore di lavoro deve conservare la dichiarazione resa dal lavoratore, al quale ne rilascia copia.

In caso di adesione automatica alla previdenza complementare, il datore di lavoro ne dà comunicazione alla forma pensionistica complementare di destinazione e inizia a effettuare i relativi versamenti dal mese successivo alla scadenza dei sessanta giorni dall'assunzione. Tali versamenti comprendono quanto dovuto dalla data di prima assunzione e l'adesione decorre da detta data.

- **dichiara di NON essere un lavoratore di prima assunzione**, ai sensi dell'articolo 8, comma 9-bis, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, come modificato dall'articolo 1, comma 204, della legge n. 199 del 2025, di aver ricevuto da parte del datore di lavoro informativa sugli accordi collettivi applicabili in tema di previdenza complementare e di:

(barrare l'opzione di proprio interesse)

- **NON avere in essere l'adesione alla previdenza complementare** con versamento di tutto o parte del TFR (In tal caso non opera l'adesione in modo automatico, il TFR sarà regolato secondo le disposizioni dell'articolo 2120 del Codice civile e, ove previsto, sarà versato al Fondo di Tesoreria INPS, ai sensi dell'articolo 1, commi 755 e 756, della legge n. 296 del 2006. Il lavoratore conserva comunque il diritto di rivedere questa scelta in qualsiasi momento, destinando il TFR maturando a un fondo pensione tramite apposita e specifica adesione).

oppure

- **avere IN ESSERE l'adesione ad una forma pensionistica complementare** CON VERSAMENTO di tutto o parte del proprio TFR, e di aver ricevuto dal datore di lavoro le informazioni circa la possibilità di indicare, entro sessanta giorni dalla data di assunzione, a quale forma pensionistica complementare conferire il TFR maturando da tale data, nonché la precisazione che in difetto si applica il meccanismo di adesione in modo automatico di cui all'articolo 8, commi da 7 a 7-ter, con gli effetti di cui al comma 7-quinquies del citato decreto legislativo n. 252 del 2005.

MECCANISMO DI ADESIONE IN MODO AUTOMATICO, per lavoratori non di prima assunzione, che hanno già in essere l'adesione alla previdenza complementare con conferimento del TFR:

Ai sensi dell'articolo 8, comma 9-bis, del decreto legislativo n. 252 del 2005, il lavoratore dipendente, che abbia in essere un'adesione a una forma pensionistica complementare, ha sessanta giorni di tempo dalla data di assunzione per indicare a quale forma pensionistica conferire il TFR maturando a tale data. In assenza di una scelta, aderisce automaticamente alla forma pensionistica collettiva prevista dagli accordi o dai contratti collettivi, anche territoriali o aziendali. In caso di presenza di più forme pensionistiche di cui al precedente periodo, la forma pensionistica complementare di destinazione è quella alla quale abbia aderito il maggior numero di lavoratori dell'azienda, salvo diverso accordo aziendale. Ciò comporta la devoluzione dell'intero TFR e della contribuzione a carico del datore di lavoro e del lavoratore nella misura definita dagli accordi. La contribuzione a carico del lavoratore non è obbligatoria nel caso in cui la retribuzione annuale lorda corrisposta dal datore di lavoro risulti inferiore al valore pari all'assegno sociale di cui all'articolo 3, commi 6 e 7, della legge 8 agosto 1995, n. 335. Il TFR è devoluto nella misura prevista dagli accordi se il lavoratore decide di avvalersi di tale opzione entro 60 giorni dall'assunzione.

In assenza degli accordi o dei contratti di cui al comma 7-bis, dell'articolo 8, del decreto legislativo n. 252 del 2005, la forma pensionistica complementare di destinazione dell'adesione automatica è quella residuale individuata dal regolamento di cui al decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 31 marzo 2020, n. 85, alla quale è conferito l'intero importo del TFR.

In caso di adesione automatica alla previdenza complementare, il datore di lavoro ne dà comunicazione alla forma pensionistica complementare di destinazione e inizia a effettuare i relativi versamenti dal mese successivo alla

scadenza dei sessanta giorni dall'assunzione. Tali versamenti comprendono quanto dovuto dalla data di prima assunzione e l'adesione decorre da detta data.

(Compilare solo se una delle sezioni è di proprio interesse):

SEZIONE 1:

- LAVORATORE DI PRIMA ASSUNZIONE

Il sottoscritto dichiara di esercitare la facoltà di (barrare le opzioni prescelte):

- A) **CONFERIRE IL TFR** alla forma pensionistica, **in modo automatico**, nella misura del _____ %

(È possibile conferire una misura diversa dal 100% solo nel caso in cui sia previsto dall'accordo/contratto collettivo di riferimento ovvero da parte dei lavoratori di prima iscrizione alla previdenza obbligatoria antecedente al 29 aprile 1993 per i quali gli accordi non prevedano la destinazione del TFR a previdenza complementare nella misura minima del 50%. La quota residua di TFR sarà regolata secondo le disposizioni dell'articolo 2120 del Codice civile e, ove previsto, sarà versata al Fondo di Tesoreria INPS, ai sensi dell'articolo 1, commi 755 e 756, della legge n. 296 del 2006.)

- B) **NON CONFERIRE - IL CONTRIBUTO DEL LAVORATORE**

alla forma pensionistica di destinazione dell'adesione automatica

(opzione esercitabile nel caso in cui la retribuzione annuale lorda corrisposta dal datore di lavoro sia inferiore all'assegno sociale, di cui all'articolo 3, commi 6 e 7, della legge n. 335 del 1995).

- C) **CONFERIRE IL TFR in modo esplicito** alla seguente forma pensionistica complementare:

(specificare denominazione del fondo)

nella misura del _____ %

(È possibile conferire una misura diversa dal 100% solo nel caso in cui sia previsto dall'accordo/contratto collettivo di riferimento ovvero da parte dei lavoratori di prima iscrizione alla previdenza obbligatoria antecedente al 29 aprile 1993 per i quali gli accordi non prevedano la destinazione del TFR a previdenza complementare nella misura minima del 50%. La quota residua di TFR sarà regolata secondo le disposizioni dell'articolo 2120 del Codice civile e, ove previsto, sarà versata al Fondo di Tesoreria INPS, ai sensi dell'articolo 1, commi 755 e 756, della legge n. 296 del 2006.)

- D) **NON CONFERIRE IL TFR** ad una forma pensionistica complementare.

Il TFR sarà regolato secondo le disposizioni dell'articolo 2120 del Codice civile e, ove previsto, sarà versato al Fondo di Tesoreria INPS, ai sensi dell'articolo 1, commi 755 e 756, della legge n. 296 del 2006. *(Tale scelta è comunque modificabile in futuro: il lavoratore potrà in qualsiasi momento decidere di versare il TFR maturando alla previdenza complementare.)*

SEZIONE 2

- **LAVORATORE NON DI PRIMA ASSUNZIONE** che **abbia IN ESSERE** un'adesione ad una forma pensionistica complementare (ai sensi dell'articolo 8, comma 9-bis, del decreto legislativo n. 252 del 2005 come modificato dalla legge n. 199 del 2025) **CON VERSAMENTO** di tutto o parte del proprio TFR.

Il sottoscritto dichiara di esercitare la facoltà di (barrare le opzioni prescelte):

A) **CONFERIRE IL TFR** alla forma pensionistica **in modo automatico** nella misura del _____ %

(È possibile conferire una misura diversa dal 100% solo nel caso in cui sia previsto dall'accordo/contratto collettivo di riferimento ovvero da parte dei lavoratori di prima iscrizione alla previdenza obbligatoria antecedente al 29 aprile 1993 per i quali gli accordi non prevedano la destinazione del TFR a previdenza complementare nella misura minima del 50%. La quota residua di TFR sarà regolata secondo le disposizioni dell'articolo 2120 del Codice civile e, ove previsto, sarà versata al Fondo di Tesoreria INPS, ai sensi dell'articolo 1, commi 755 e 756, della legge n. 296 del 2006.)

B) **NON CONFERIRE - IL CONTRIBUTO DEL LAVORATORE**

alla forma pensionistica di destinazione dell'adesione automatica (opzione esercitabile nel caso in cui la retribuzione annuale lorda corrisposta dal datore di lavoro sia inferiore all'assegno sociale, di cui all'articolo 3, commi 6 e 7, della legge n. 335 del 1995).

C) **CONFERIRE** il proprio TFR, in modo esplicito, alla seguente forma pensionistica complementare: _____

(specificare denominazione del fondo)

nella misura del _____ %

(È possibile conferire una misura diversa dal 100% solo nel caso in cui sia previsto dall'accordo/contratto collettivo di riferimento ovvero da parte dei lavoratori di prima iscrizione alla previdenza obbligatoria antecedente al 29 aprile 1993 per i quali gli accordi non prevedano la destinazione del TFR a previdenza complementare nella misura minima del 50%. La quota residua di TFR sarà regolata secondo le disposizioni dell'articolo 2120 del Codice civile e, ove previsto, sarà versata al Fondo di Tesoreria INPS, ai sensi dell'articolo 1, commi 755 e 756, della legge n. 296 del 2006.)

Il sottoscritto dichiara:

- ☐ di aver compreso le conseguenze delle presenti dichiarazioni
- ☐ di aver ricevuto l'informativa prevista dalla normativa vigente

Data _____

Firma lavoratore _____

ATTESTAZIONE DEL DATORE DI LAVORO

Il datore di lavoro attesta di aver fornito al lavoratore l'informativa di cui all'articolo 8, comma 8 ovvero comma 9-bis, nonché di aver acquisito la presente dichiarazione, di conservarla e di averne rilasciato copia al lavoratore medesimo, ai sensi dell'articolo 8, comma 7-quater, del decreto legislativo n. 252 del 2005.

Data, timbro e firma _____

F43-26 - Flat tax su aumenti salariali e lavoro notturno: ecco le istruzioni

Ampliato l'ambito di applicazione delle agevolazioni fiscali previste dalla Legge di Bilancio 2026 per aumenti retributivi e indennità di lavoro notturno, festivo e a turni, fornendo ulteriori chiarimenti operativi

Si amplia il perimetro applicativo delle agevolazioni fiscali introdotte dalla legge di Bilancio 2026 per gli aumenti retributivi e per le indennità legate al lavoro notturno, festivo e a turni. Con la circolare n. 3 del 24 giugno 2026, l'Agenzia delle Entrate torna infatti sul tema, fornendo ulteriori indicazioni operative dopo i primi chiarimenti contenuti nella circolare n. 2/E del 24 febbraio scorso.

La disciplina (introdotta dalla legge n. 199/2025), prevede due distinti regimi agevolati. Il primo consiste in un'imposta sostitutiva del 5% applicabile agli incrementi retributivi riconosciuti nel 2026 ai lavoratori dipendenti del settore privato in attuazione di rinnovi contrattuali sottoscritti tra il 1° gennaio 2024 e il 31 dicembre 2026. La misura riguarda i lavoratori che nel 2025 hanno percepito un reddito da lavoro dipendente non superiore a 33mila euro.

Il secondo regime prevede invece un'imposta sostitutiva del 15% sulle componenti del salario riferite a indennità e maggiorazioni per lavoro notturno, festivo e a turni, corrisposte nel 2026 entro il limite di 1.500 euro annui. L'agevolazione spetta ai lavoratori con reddito non superiore a 40mila euro nel 2025.

In merito alla tassazione degli incrementi retributivi la Circolare precisa ulteriormente il perimetro applicativo dell'imposta sostitutiva, chiarendo che la stessa si applica anche:

- agli incrementi retributivi relativi alle indennità erogate mensilmente connesse allo svolgimento della mansione (es. indennità di cassa o indennità variabile);
- agli incrementi retributivi previsti da Contratti collettivi nazionali di lavoro sottoscritti nel triennio 2024-2026, anche se riconosciuti per periodi antecedenti alla sottoscrizione (es. con decorrenza dal 2023), sempre a condizione che siano erogati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2026;
- agli incrementi retributivi corrisposti in relazione alla retribuzione dei giorni di ferie e di festività sopprese, alla gratifica feriale eventualmente prevista dai singoli Ccnl, nonché al trattamento aggiuntivo eventualmente previsto dai singoli Contratti collettivi per la festività soppressa del 4 novembre.

Infine, gli aumenti contrattuali beneficiano dell'imposta sostitutiva anche qualora assorbano il superminimo eventualmente riconosciuto al lavoratore. E ciò anche se tali importi vengono riconosciuti sulla base di un accordo individuale tra dipendente e datore di lavoro.

In merito al trattamento fiscale delle maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità di turno viene ulteriormente precisato che:

- l'imposta sostitutiva si applica anche (i) alla maggiorazione prevista dai Ccnl per il lavoro svolto nella giornata di domenica, pur se non coincidente con il giorno di riposo settimanale previsto contrattualmente, (ii) all'intera retribuzione corrisposta per lavoro straordinario notturno o straordinario festivo, (iii) all'indennità di pernottamento prevista dall'articolo 117 del Ccnl Credito;

- in caso di part-time verticale l'agevolazione si applica solo nell'ipotesi di lavoro nel giorno di riposo stabilito dalle parti, mentre non trova applicazione nel caso di lavoro supplementare in giorni non identificabili in quello di riposo o di esercizio di clausole elastiche, per il quale sono previste maggiorazioni ad hoc;
- in relazione alle indennità di reperibilità, previste dai Contratti collettivi nazionali in relazione al lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e al lavoro a turni, l'imposta sostitutiva si applica anche laddove il lavoratore non abbia effettivamente prestato la connessa attività lavorativa.

Ciò in quanto la ratio è quella di remunerare una condizione di disponibilità del lavoratore, il quale accetta una limitazione della propria libertà personale e organizzativa.

Infine, la Circolare fornisce una specifica in relazione ad entrambe le misure agevolative, chiarendo che le stesse non si applicano nel caso in cui non vi sia un Ccnl applicato dal datore di lavoro.

Le imposte sostitutive, invece, trovano piena applicazione nei confronti dei lavoratori che accedono al regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati e dei docenti e ricercatori residenti all'estero che si trasferiscono in Italia.



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 24 giugno 2026

OGGETTO: Tassazione degli incrementi retributivi dei rinnovi contrattuali, delle maggiorazioni e delle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale o per i turni – Legge 30 dicembre 2025, n. 199 – Risposte a quesiti

INDICE

Premessa	3
1. Incrementi retributivi dei rinnovi contrattuali - Articolo 1, comma 7, della legge di bilancio 2026	4
1.1 Indennità di cassa	4
1.2 Incrementi retributivi con decorrenza economica antecedente alla sottoscrizione del CCNL	5
1.3 Superminimo assorbibile	6
1.4 Ferie, gratifica feriale e festività soppressa del 4 novembre	6
2. Maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità di turno – Articolo 1, commi 10 e 11, della legge di bilancio 2026	8
2.1 Maggiorazione domenicale	8
2.2 <i>Part-time</i>	9
2.3 Straordinario festivo o notturno	9
2.4 Indennità di reperibilità.....	10
2.5 Indennità di pernottamento.....	11
3. Ulteriori precisazioni.....	11
3.1 Assenza o mancata applicazione di un CCNL	11
3.2 Applicazione delle agevolazioni in caso di lavoratori impatriati e di docenti o ricercatori residenti all'estero che si trasferiscono in Italia	12

Premessa

Con la presente circolare, facendo seguito alle prime indicazioni rese con la circolare n. 2/E del 24 febbraio 2026, si forniscono ulteriori precisazioni, attraverso lo schema della domanda-risposta, in merito all'applicazione delle agevolazioni di cui all'articolo 1, commi 7, 10 e 11, della legge 30 dicembre 2025, n. 199 (di seguito, legge di bilancio 2026), concernenti la tassazione degli incrementi retributivi, dei rinnovi contrattuali e delle maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale o per i turni.

In particolare, il citato comma 7¹ dell'articolo 1 della legge di bilancio 2026 introduce, per i lavoratori dipendenti privati, un'imposta sostitutiva pari al 5 per cento sugli incrementi retributivi corrisposti nell'anno 2026, in attuazione dei contratti collettivi sottoscritti negli anni 2024, 2025 e 2026.

Per il medesimo anno 2026, i commi 10 e 11² del richiamato articolo 1 della legge di bilancio 2026 prevedono l'applicazione di un'imposta sostitutiva, con

¹ Il comma 7 della legge di bilancio 2026 prevede che, al «fine di favorire l'adeguamento salariale al costo della vita e di rafforzare il legame tra produttività e salario, gli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti nell'anno 2026, in attuazione di rinnovi contrattuali sottoscritti dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026, sono assoggettati, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento. L'imposta sostitutiva di cui al primo periodo si applica soltanto ai lavoratori del settore privato con un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, non superiore a 33.000 euro».

² Il comma 10 della legge di bilancio 2026 prevede che, per «il periodo d'imposta 2026, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono assoggettate a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento le somme corrisposte, entro il limite annuo di 1.500 euro, ai lavoratori dipendenti a titolo di:

- a) maggiorazioni e indennità per lavoro notturno ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, e dei contratti collettivi nazionali di lavoro (CCNL);
- b) maggiorazioni e indennità per lavoro prestato nei giorni festivi e nei giorni di riposo settimanale, come individuati dai CCNL;
- c) indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL».

Il comma 11 della legge di bilancio 2026 prevede che le «disposizioni di cui al comma 10 sono applicate dai sostituti d'imposta del settore privato, escluse le attività di cui al comma 18, nei confronti dei titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno 2025, a 40.000 euro. Se il sostituto d'imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, il lavoratore attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno. Non rientrano nell'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva i compensi che, ancorché denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria. Ai fini del limite annuo di cui al comma 10 non concorrono i premi di risultato e le somme erogate a titolo di partecipazione agli utili assoggettati alle disposizioni dell'articolo 1, commi 182 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208. Restano ferme le ordinarie regole contributive in materia previdenziale e assistenziale, salvo quanto diversamente previsto dai CCNL e dalla normativa vigente».

aliquota pari al 15 per cento, alle maggiorazioni e alle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e alle indennità inerenti al lavoro a turni, fino a un limite massimo del relativo imponibile pari a 1.500 euro.

Per semplicità espositiva, nel prosieguo del documento i riferimenti normativi relativi alla legge di bilancio 2026 sono effettuati direttamente ai commi dell'articolo 1.

1. Incrementi retributivi dei rinnovi contrattuali - Articolo 1, comma 7, della legge di bilancio 2026

1.1 Indennità di cassa

Domanda

Si chiede se si applichi l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026 sugli incrementi retributivi, nel caso in cui i contratti collettivi nazionali di lavoro (da ora CCNL) siglati nel triennio 2024 - 2026 prevedano incrementi delle indennità erogate mensilmente connesse allo svolgimento della mansione (ad esempio indennità di cassa o indennità variabili).

Risposta

Il comma 7 della legge di bilancio 2026 ha previsto che gli incrementi retributivi corrisposti, nell'anno 2026, ai lavoratori dipendenti del settore privato, in attuazione di rinnovi contrattuali sottoscritti dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026, sono assoggettati, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, a un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento.

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento all'ambito applicativo dell'imposizione agevolata, è stato chiarito che, *“in considerazione del dettato normativo, si ritiene che l'agevolazione si applichi ai soli incrementi retributivi, previsti dai rinnovi contrattuali interessati, che confluiscono nella retribuzione diretta, vale a dire le dodici mensilità della retribuzione, la tredicesima e la quattordicesima mensilità. Sono, altresì, inclusi nell'applicazione dell'imposta*

sostitutiva gli istituti retributivi indiretti interessati dai medesimi incrementi retributivi quali le assenze, per la sola parte integrata dal datore di lavoro, che danno diritto alla conservazione del posto di lavoro (malattia, maternità/paternità, infortunio)”.

Considerato che le indennità in questione sono corrisposte mensilmente e confluiscono nella retribuzione ordinaria, si ritiene che l'imposta sostitutiva si applichi anche agli incrementi retributivi relativi a tali istituti.

1.2 Incrementi retributivi con decorrenza economica antecedente alla sottoscrizione del CCNL

Domanda

Nel caso in cui gli incrementi retributivi previsti da CCNL sottoscritti nel triennio 2024-2026 siano riconosciuti anche per periodi antecedenti alla sottoscrizione (ad esempio con decorrenza economica dall'anno 2023), si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, si applichi anche a tali somme.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento all'ambito applicativo dell'imposizione agevolata, è stato chiarito che *“l'imposta sostitutiva riguarda, fermo restando il principio di cassa allargato, gli importi corrisposti a partire dal 1° gennaio al 31 dicembre 2026, se relativi a rinnovi contrattuali sottoscritti nel 2024, 2025 e 2026. Sono esclusi, quindi, dall'agevolazione gli importi derivanti dai medesimi rinnovi, ma erogati prima del 1° gennaio 2026. Nondimeno, si ritiene che, qualora l'erogazione degli incrementi retributivi derivanti dai rinnovi contrattuali, sottoscritti nel 2024, 2025, 2026, in virtù di previsioni contrattuali, sia distribuita in più anni, l'imposta sostitutiva si applichi comunque alle tranches di incremento corrisposte dal 1° gennaio al 31 dicembre 2026, ancorché la loro erogazione sia iniziata precedentemente”.*

Si ritiene, pertanto, che beneficino dell'applicazione dell'imposta sostitutiva gli incrementi contrattuali derivanti da rinnovi dei CCNL sottoscritti nel

triennio 2024-2026, erogati dal 1° gennaio 2026 al 31 dicembre 2026, anche se relativi ad annualità precedenti. Restano, in ogni caso, esclusi gli importi erogati “*una tantum*”.

1.3 Superminimo assorbibile

Domanda

Nel caso in cui gli aumenti previsti dal rinnovo del CCNL assorbano l'importo riconosciuto al dipendente a titolo di superminimo o di analoghi elementi retributivi, si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, si applichi anche quando il superminimo o altri analoghi elementi retributivi non siano disciplinati dal CCNL, ma siano attribuiti in virtù di un accordo individuale con il datore di lavoro.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026 è stato chiarito che, qualora “*gli aumenti previsti dal rinnovo contrattuale assorbano l'importo riconosciuto al dipendente a titolo di superminimo, si ritiene che anche quest'ultimo possa beneficiare dell'agevolazione sui predetti incrementi retributivi*”.

Al riguardo, si evidenzia che la misura agevolativa si applica anche nel caso in cui gli aumenti previsti dal rinnovo del CCNL assorbano l'importo attribuito al dipendente a titolo di superminimo o di altri analoghi elementi retributivi, che non siano previsti dal CCNL, ma che siano riconosciuti sulla base di un accordo individuale tra dipendente e datore di lavoro, in considerazione dell'analogia funzione economica e della natura retributiva dei predetti istituti.

1.4 Ferie, gratifica feriale e festività soppressa del 4 novembre

Domanda

Si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, si applichi anche agli incrementi retributivi corrisposti in relazione alla retribuzione dei giorni di

ferie, alla gratifica feriale eventualmente prevista dai singoli CCNL e al trattamento aggiuntivo eventualmente riconosciuto dai singoli CCNL per la festività soppressa del 4 novembre.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento all'ambito applicativo dell'imposizione agevolata, è stato chiarito che, *“in considerazione del dettato normativo, si ritiene che l'agevolazione si applichi ai soli incrementi retributivi, previsti dai rinnovi contrattuali interessati, che confluiscono nella retribuzione diretta, vale a dire le dodici mensilità della retribuzione, la tredicesima e la quattordicesima mensilità. Sono, altresì, inclusi nell'applicazione dell'imposta sostitutiva gli istituti retributivi indiretti interessati dai medesimi incrementi retributivi quali le assenze, per la sola parte integrata dal datore di lavoro, che danno diritto alla conservazione del posto di lavoro (malattia, maternità/paternità, infortunio)”*.

Considerato che durante il periodo di ferie il lavoratore percepisce la retribuzione ordinaria, l'imposta sostitutiva si applica anche agli incrementi retributivi corrisposti in relazione alla retribuzione dei giorni di ferie.

Le medesime considerazioni valgono per le festività sopresse e per i permessi (di natura contrattuale collettiva, ad esempio il cd. ROL nel caso del CCNL Commercio Confcommercio o il cd. PAR nel caso del CCNL Industria Metalmeccanica), in quanto anche tali istituti sono fruiti mensilmente e consentono, al lavoratore che li richiede, la percezione della retribuzione ordinaria.

Parimenti, si ritiene che l'imposta sostitutiva si applichi anche alla gratifica feriale eventualmente prevista dai singoli CCNL, in quanto trattasi di mensilità aggiuntiva assimilabile alla quattordicesima mensilità, e al trattamento aggiuntivo eventualmente previsto dai singoli CCNL per la festività soppressa del 4 novembre, in quanto rientrante nella retribuzione ordinaria.

2. Maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità di turno – Articolo 1, commi 10 e 11, della legge di bilancio 2026

2.1 Maggiorazione domenicale

Domanda

Nel caso in cui il giorno di riposo settimanale non coincida con la domenica, si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, in relazione al lavoro festivo, si applichi alla maggiorazione per il lavoro svolto di domenica.

Risposta

I commi 10 e 11 della legge di bilancio 2026 hanno introdotto, per l'anno 2026, un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, pari al 15 per cento, con riferimento alle maggiorazioni e alle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e alle indennità inerenti al lavoro a turni.

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento alle maggiorazioni e indennità corrisposte per lavoro svolto nei giorni festivi e di riposo, come individuati dai CCNL, è stato evidenziato che, *“stante il tenore letterale della norma, il ‘riposo settimanale’ è quello individuato dai CCNL, a prescindere dalla circostanza per cui lo stesso coincida, o meno, con la domenica”*.

Al riguardo, considerato che l'articolo 9, comma 3, del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, recante *«Attuazione delle direttive 93/104/CE e 2000/34/CE concernenti taluni aspetti dell'organizzazione dell'orario di lavoro»*, prevede che il giorno di riposo settimanale possa essere fissato in un giorno diverso dalla domenica, ma che, comunque, ai sensi dell'articolo 2 della legge 27 maggio 1949, n. 260, recante *«Disposizioni in materia di ricorrenza festive»*, tutte le domeniche sono considerate giorni festivi, l'imposta sostitutiva in commento si applica, in ogni caso, alla maggiorazione che sia prevista dai CCNL per il lavoro svolto nella giornata di domenica, pur se non coincidente con il giorno di riposo settimanale previsto contrattualmente.

2.2 Part-time

Domanda

Nel caso di lavoro supplementare svolto da lavoratori in regime di *part-time* verticale si chiede se si applichi l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, in relazione al lavoro svolto nei giorni di riposo.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento alle maggiorazioni e indennità corrisposte per lavoro svolto nei giorni festivi e di riposo, come individuati dai CCNL, è stato evidenziato che *“stante il tenore letterale della norma, il ‘riposo settimanale’ è quello individuato dai CCNL, a prescindere dalla circostanza per cui lo stesso coincida, o meno, con la domenica”*.

Considerato, pertanto, che, in una settimana, il giorno di riposo può non coincidere con la domenica e che è sempre identificato in un unico giorno settimanale, nel caso di lavoratori *part-time* verticali, anche se i giorni non lavorati settimanalmente siano più di uno, l'agevolazione è applicata solo in caso di lavoro nel giorno di riposo stabilito dalle parti; nel caso di lavoro supplementare in giorni non identificabili in quello di riposo o di esercizio di clausole elastiche, per il quale sono previste maggiorazioni *ad hoc* dal contratto collettivo nonché dal decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, il beneficio non è applicabile.

2.3 Straordinario festivo o notturno

Domanda

Si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, si applichi anche alle maggiorazioni per lavoro straordinario festivo e lavoro straordinario notturno.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026 è stato chiarito che restano escluse

dall'ambito applicativo della disposizione in commento *“le somme corrisposte, a qualsiasi titolo, per lavoro straordinario, eccetto che festivo o notturno, nonché, ai sensi del comma 11, i compensi che, ancorché denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria. Sono, difatti, interessati dalla disciplina in esame esclusivamente gli importi ‘aggiuntivi’ collegati agli istituti richiamati, ove previsti dal CCNL, rispetto alla retribuzione ordinaria percepita dai lavoratori, ferma restando l’esclusione delle somme relative a lavoro straordinario”*.

Ciò considerato, si evidenzia che l'imposta sostitutiva pari al 15 per cento, prevista dai commi 10 e 11 della legge di bilancio 2026, si applica all'intera retribuzione corrisposta per lavoro straordinario notturno o straordinario festivo.

2.4 Indennità di reperibilità

Domanda

Si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, si applichi alle indennità di reperibilità, previste dai CCNL, anche laddove non vi sia un effettivo intervento del lavoratore.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento all'imposta sostitutiva in commento, è stato precisato che rientrano *“nell'ambito applicativo della disposizione agevolativa le indennità di reperibilità previste dai CCNL in relazione”* al lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e al lavoro a turni.

Considerato che tali indennità remunerano una condizione di disponibilità del lavoratore, il quale accetta una limitazione della propria libertà personale e organizzativa, si ritiene che l'imposta sostitutiva si applichi alle indennità di reperibilità, previste dai CCNL, in relazione alle casistiche di cui ai citati commi 10 e 11, anche laddove il lavoratore non abbia effettivamente prestato la connessa attività lavorativa, in quanto tali indennità sono funzionalmente collegate alle

maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e per il lavoro a turni.

2.5 Indennità di pernottamento

Domanda

Si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento, prevista dalla legge di bilancio 2026, si applichi anche all'indennità di pernottamento prevista dall'articolo 117 del CCNL Credito.

Risposta

Il CCNL Credito, articolo 117, rubricato «*Ausiliari – Vigilanza e custodia*», prevede, al comma 8, che in “*caso di semplice pernottamento in aggiunta al normale lavoro diurno – entro il limite delle ore 8,30 per notte – spetta il compenso indicato in allegato (Allegato n. 3)*”. Trattasi, pertanto, di uno specifico compenso, contrattualmente previsto, collegato funzionalmente alla disponibilità del lavoratore che, in ragione del rapporto di lavoro e dell'organizzazione del servizio notturno prevista dal datore di lavoro, è tenuto a pernottare fuori casa, presso i locali dell'impresa, nell'ambito della disciplina delle mansioni di “vigilanza e custodia”; tale compenso è comunque corrisposto in aggiunta alla retribuzione ordinaria per la prestazione diurna.

Ciò considerato, si ritiene che l'imposta sostitutiva pari al 15 per cento, prevista dai commi 10 e 11 della legge di bilancio 2026, alla luce del combinato disposto delle previsioni del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, e delle specifiche previsioni di cui al CCNL Credito, si applichi anche all'indennità di pernottamento, prevista dall'articolo 117 del CCNL Credito.

3. Ulteriori precisazioni

3.1 Assenza o mancata applicazione di un CCNL

Domanda

Si chiede se l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento sugli incrementi retributivi, nonché quella pari al 15

per cento sulle maggiorazioni e sulle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità inerenti al lavoro a turni, previste dalla legge di bilancio 2026, spettino anche nei casi in cui non vi sia un CCNL applicato dal datore di lavoro al rapporto lavorativo.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026, con riferimento all'ambito applicativo dell'imposizione agevolata sugli incrementi retributivi, è stato precisato che *“l'imposta sostitutiva si applica agli incrementi retributivi corrisposti nell'anno 2026, in attuazione di rinnovi dei contratti collettivi nazionali sottoscritti negli anni 2024, 2025 e 2026”*.

Con la medesima circolare è stato, altresì, chiarito, con riferimento all'imposizione agevolata sulle maggiorazioni e sulle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità inerenti al lavoro a turni, che restano *“escluse dall'ambito applicativo della disposizione le somme erogate in base agli accordi territoriali e aziendali”*.

Si ritiene, pertanto, che, qualora al rapporto di lavoro non sia stato applicato un CCNL, le suddette imposte sostitutive non possano trovare applicazione.

3.2 Applicazione delle agevolazioni in caso di lavoratori impatriati e di docenti o ricercatori residenti all'estero che si trasferiscono in Italia

Domanda

Si chiede come si applichino l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento sugli incrementi retributivi, nonché quella pari al 15 per cento sulle maggiorazioni e sulle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e sulle indennità inerenti al lavoro a turni, previste dalla legge di bilancio 2026, nei confronti dei lavoratori che fruiscono del nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati, di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, e di quello previsto per docenti e ricercatori residenti all'estero che si trasferiscono in Italia, di cui

all'articolo 44, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78.

Risposta

Con la circolare n. 2/E del 2026 è stato evidenziato che, nel caso in cui *“l’aumento contrattuale riguardi i redditi di lavoratori dipendenti che godono del regime agevolativo previsto per il rientro in Italia di ricercatori residenti all’estero e per i lavoratori impatriati, si ritiene che la misura agevolativa in commento si applichi alla sola quota imponibile dell’aumento contrattuale”*.

Con riferimento al regime speciale per lavoratori impatriati di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, sostituito, a partire dal 2024, dal nuovo regime disciplinato dall'articolo 5 del d.lgs. n. 209 del 2023, nonché con riferimento agli incentivi per docenti e ricercatori di cui all'articolo 44 del d.l. n. 78 del 2010, con la circolare n. 17/E del 23 maggio 2017 (cfr. Parte II, paragrafo 4.1) è stato precisato che i redditi oggetto delle agevolazioni sopra richiamate *“devono essere determinati secondo le disposizioni previste dal TUIR per le singole categorie di reddito, vale a dire dall’articolo 51, se derivanti da rapporti di lavoro dipendente, dall’articolo 52, se derivanti da rapporti assimilati al lavoro dipendente e dall’articolo 54 se derivanti dall’esercizio di arti e professioni. [...] Dal reddito complessivo, ridotto per effetto del beneficio fiscale, sono scomputati gli oneri deducibili di cui all’articolo 10 del TUIR, e dall’imposta dovuta le detrazioni per carichi di famiglia (articolo 12 del TUIR) e per tipologia di reddito (articolo 13 del TUIR)”*. In sostanza, sono agevolabili i redditi assoggettati a tassazione progressiva mentre sono esclusi dall'applicazione dei citati regimi agevolativi i redditi che non concorrono alla formazione del reddito complessivo.

Tale principio è stato confermato con la circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020 (cfr. paragrafo 7.7) e con la risoluzione n. 40/E del 23 luglio 2024, con la quale, con riferimento al regime speciale per i lavoratori impatriati, è stato precisato che il predetto regime si applica ai redditi prodotti in Italia, determinati in base alle disposizioni previste dal Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

(TUIR), per le singole categorie, che «*concorrono alla formazione del reddito complessivo*» nelle misure ridotte previste dal citato articolo 16 (cfr. anche la circolare n. 33/E del 2020).

Considerato che gli incrementi retributivi sono assoggettati a imposta sostitutiva e, quindi, non concorrono alla formazione del reddito complessivo, il chiarimento contenuto nella citata circolare n. 2/E del 2026, nella parte in cui è specificato che la misura agevolativa in commento si applica “*alla sola quota imponibile dell’aumento contrattuale*”, deve intendersi nel senso che, qualora le somme in questione siano corrisposte ai “lavoratori impatriati” nonché ai docenti o ai ricercatori, le stesse devono essere assoggettate alla predetta imposta sostitutiva per l’intero ammontare, senza, dunque, tener conto delle riduzioni previste dalle relative norme agevolative.

Resta fermo che, qualora il lavoratore rinunci espressamente all’applicazione dell’imposta sostitutiva, gli incrementi retributivi concorrono alla formazione del reddito complessivo dell’anno in cui sono percepiti, nella misura ridotta prevista dalla norma.

Le predette indicazioni valgono anche con riferimento all’applicazione dell’imposta sostitutiva del 15 per cento di cui ai commi 10 e 11 della citata legge di bilancio 2026.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL’AGENZIA
Vincenzo Carbone
Firmato digitalmente

F44-26 - Plusvalenza da cessione post Superbonus: salvi gli immobili adibiti ad abitazione principale dei familiari del cedente

a plusvalenza da cessione di un immobile interessato dal Superbonus non è imponibile se l'immobile è stato adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente

La cessione di un immobile sul quale sono stati realizzati interventi agevolati con il Superbonus (ai sensi dell'articolo 119 del DL n. 34/2020), non genera la nuova plusvalenza immobiliare imponibile (prevista dall'articolo 67, comma 1, lettera b-bis) del Tuir, qualora l'immobile sia stato adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte del decennio antecedente la cessione. È questo il principio che è stato precisato dall'Agenzia delle Entrate (Risposta n. 124 del 18 giugno 2026), su una delle questioni applicative sorte dopo l'introduzione, dal 1° gennaio 2024, del nuovo regime fiscale relativo alle cessioni di immobili oggetto di interventi agevolati con il Superbonus.

Come è noto, la legge 30 dicembre 2023, n. 213 (la legge di Bilancio 2024), ha modificato la disciplina delle plusvalenze immobiliari (di cui agli articoli 67 e 68 del Tuir), introducendo una nuova tipologia di imponibile. In particolare, costituiscono redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di immobili sui quali siano stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus, se tali interventi si siano conclusi da non più di dieci anni al momento della cessione. Pertanto, a decorrere dal 1° gennaio 2024, le cessioni a titolo oneroso di immobili interessati da lavori agevolati con il Superbonus possono generare plusvalenze imponibili ai fini Irpef, qualora la vendita intervenga entro dieci anni dalla conclusione degli interventi.

La stessa norma prevede, tuttavia, alcune ipotesi di esclusione. Non rientrano gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione. Qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, rileva invece la maggior parte di tale periodo.

Il caso esaminato dall'Agenzia riguarda un contribuente che aveva acquistato dai propri genitori la piena proprietà di un immobile, nel quale gli stessi genitori avevano continuato a vivere stabilendovi la residenza anagrafica. Successivamente, il contribuente aveva donato ai genitori il diritto di usufrutto vitalizio sull'immobile, conservando la nuda proprietà. In seguito, per effetto della rinuncia all'usufrutto da parte degli usufruttuari, la piena proprietà si era nuovamente consolidata in capo all'istante.

Più nel dettaglio, il 9 maggio 2006 l'istante aveva acquistato dai genitori la piena proprietà dell'immobile, che questi ultimi utilizzavano effettivamente come abitazione principale già dal 1991. Il 5 giugno 2012 aveva poi donato ai genitori l'usufrutto vitalizio, mantenendo la nuda proprietà. Il 19 gennaio 2022, infine, l'usufrutto si era estinto per rinuncia degli usufruttuari, con conseguente riespansione della piena proprietà in capo all'istante.

Il contribuente intende ora cedere l'immobile, entro il 27 aprile 2027. Sul bene sono stati eseguiti, negli anni 2023 e 2024, interventi agevolati con il Superbonus. Poiché, al momento della vendita, tali interventi risulterebbero conclusi da meno di dieci anni, la cessione potrebbe astrattamente rientrare nella nuova ipotesi di plusvalenza imponibile prevista dall'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del Tuir.

Il dubbio interpretativo sottoposto all'Agenzia riguarda, quindi, l'individuazione del momento da cui far decorrere il periodo decennale antecedente la cessione, ai fini della verifica dell'esclusione da imposizione prevista per gli immobili adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

In particolare, il contribuente chiede se, ai fini del computo del decennio, debba rilevare la data del 9 maggio 2006, cioè quella dell'acquisto a titolo oneroso della piena proprietà dell'immobile, oppure la data del 19 gennaio 2022, quando, a seguito della rinuncia all'usufrutto da parte dei genitori, si è verificata la consolidazione della piena proprietà in suo favore.

L'Agenzia delle Entrate ritiene che, ai fini dell'applicazione dell'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del Tuir, il termine decennale debba essere calcolato facendo riferimento alla data del 9 maggio 2006. Tale data coincide, infatti, con il momento in cui l'istante ha acquistato la piena proprietà dell'immobile mediante compravendita.

La successiva rinuncia all'usufrutto, intervenuta il 19 gennaio 2022, non assume invece rilievo come nuovo acquisto del diritto di proprietà. Secondo l'Agenzia, tale evento ha determinato soltanto la mera riespansione del diritto di proprietà già presente nel patrimonio dell'istante, e non l'acquisizione di un nuovo diritto rilevante ai fini del computo del periodo.

Alla luce di questa ricostruzione, l'Amministrazione finanziaria conclude che, essendo stato l'immobile adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte dei dieci anni antecedenti la cessione, la fattispecie rientra tra quelle espressamente escluse dall'imposizione.

Di conseguenza, qualora la cessione dell'immobile oggetto di interventi Superbonus eseguiti nel 2023 e nel 2024 si perfezioni entro il 27 aprile 2027, come prospettato dall'istante, l'eventuale plusvalenza realizzata non sarà imponibile ai fini Irpef. L'esclusione opera in quanto l'unità immobiliare è stata destinata ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte del decennio precedente la vendita.

Risposta n. 124/2026

OGGETTO: Applicazione dell'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del TUIR e determinazione dell'eventuale plusvalenza imponibile in caso di cessione di immobile oggetto di interventi edilizi agevolati (Superbonus)

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La persona fisica istante (di seguito *Istante*) chiede chiarimenti in merito all'applicazione dell'articolo 67, comma 1, lettera *b-bis*), del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, relativamente alla plusvalenza che potrebbe emergere in caso di cessione dell'immobile di sua proprietà, sul quale negli anni 2023 e 2024 sono stati effettuati interventi edilizi agevolati (*Superbonus*), conclusi entro il 31 dicembre 2024, ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, con fruizione tramite sconto in fattura.

L'*Istante* rappresenta che i genitori hanno stabilito la residenza anagrafica in un immobile di loro proprietà il 30 agosto 1991.

In data 9 maggio 2006, l'*Istante* ha acquistato dai propri genitori la piena proprietà di detto immobile.

In data 5 giugno 2012, l'*Istante* ha donato il diritto di usufrutto vitalizio sull'immobile ai propri genitori, mantenendo la nuda proprietà.

In data 19 gennaio 2022, il diritto di usufrutto si è estinto per rinuncia a titolo gratuito degli usufruttuari, con conseguente consolidazione della piena proprietà dell'*Istante*.

I genitori hanno mantenuto la residenza nello stesso immobile, sulla base di un contratto di comodato, rispettivamente fino alla data del decesso del padre (in data 17 febbraio 2022) e di trasferimento della residenza da parte della madre (in data 28 aprile 2022).

Successivamente, l'immobile è rimasto a disposizione della proprietaria o è stato concesso in locazione a terzi.

L'*Istante* intenderebbe vendere l'immobile in oggetto tra il 31 luglio 2026 e il 31 dicembre 2026, ma non esclude che la vendita possa avvenire in un momento successivo.

Ciò posto, l'*Istante* chiede se, ai fini dell'applicazione dell'articolo 67, comma 1, lettera *b-bis*), del TUIR e della determinazione dell'eventuale plusvalenza imponibile ai sensi del successivo articolo 68, la data di acquisto dell'immobile debba essere individuata nel 9 maggio 2006, data in cui la stessa ha acquistato a titolo oneroso la piena proprietà dell'immobile, ovvero nel 19 gennaio 2022, quando, a seguito della rinuncia

all'usufrutto da parte dei genitori, si è nuovamente verificata la consolidazione del diritto di proprietà in capo alla medesima.

L'*Istante* chiede, inoltre, se, tenuto conto dei periodi di residenza anagrafica e di effettiva abitazione dei genitori, ovvero dal 30 agosto 1991 al 17 febbraio 2022 per il padre e dal 30 agosto 1991 al 28 aprile 2022 per la madre, nonché dei successivi periodi in cui l'immobile è stato a disposizione o locato a terzi, l'immobile possa considerarsi adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte dei dieci anni antecedenti la cessione, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b-bis*) del TUIR, nell'ipotesi in cui la cessione stessa intervenga entro il 27 aprile 2027.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che la data di acquisto rilevante ai fini del calcolo del decennio antecedente all'atto della cessione, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera *b-bis*) del TUIR, deve essere individuata nel 9 maggio 2006, data in cui la stessa ha acquisito la piena proprietà dell'immobile mediante atto di compravendita.

A parere dell'*Istante*, la successiva data di rinuncia al diritto di usufrutto non costituisce un "nuovo acquisto" della proprietà ai fini del calcolo del decennio.

Inoltre, l'*Istante* ritiene che, a condizione che la vendita intervenga entro il 27 aprile 2027, sia soddisfatto il requisito della destinazione ad abitazione principale dei familiari del cedente nel decennio precedente la vendita, ai fini dell'esclusione della plusvalenza. Con riferimento a tale decennio, infatti, *"la destinazione ad abitazione principale dei genitori risulterebbe permanere per 1827 giorni (dal 28 aprile 2017 al 28 aprile 2022, ultimo giorno di residenza della madre nell'immobile) mentre la*

destinazione diversa risulterebbe esistente per soli 1825 giorni (dal 29 aprile 2022 al 27 aprile 2027)".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 67, comma 1, del TUIR dispone che *«Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente: [...] b-bis) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo».*

Seppur con riferimento al trattamento fiscale applicabile alla plusvalenza di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR, derivante dalla cessione di un immobile la cui proprietà si era consolidata per effetto della morte dell'usufruttuario, con la risoluzione n. 218/E del 30 maggio 2008 è stato precisato che assume rilievo il momento di acquisto della nuda proprietà e non quello di estinzione dell'usufrutto.

In particolare, è stato evidenziato che *"Data la temporaneità dell'usufrutto (art. 979 c.c), in caso di morte del titolare, il diritto di proprietà riacquista automaticamente la propria pienezza, senza bisogno di alcuna forma giuridica di riappropriazione e senza dunque alcun atto di retrocessione (si parla al riguardo di consolidazione). Colui che acquista il diritto di nuda proprietà ha già potenzialmente acquistato il diritto della proprietà integrale.*

Quindi, quando interviene la consolidazione, il nudo proprietario dell'immobile non acquista un nuovo diritto reale sull'immobile, ma vede riespandersi il diritto di proprietà già presente nel suo patrimonio".

Le medesime considerazioni non sono state ritenute applicabili nella ipotesi in cui il diritto di usufrutto si estingue, anziché per morte dell'usufruttuario, a seguito di riscatto a titolo oneroso del diritto reale da parte del nudo proprietario. In tale ipotesi, nella risoluzione 188/E del 20 luglio 2009 è stato chiarito che ai fini reddituali nell'operazione di riacquisto dell'usufrutto e successiva rivendita entro i cinque anni della piena proprietà del bene è ravvisabile l'intento speculativo che sottende alla fattispecie impositiva delineata dall'articolo 67, comma 1, lettera *b*), del TUIR e che configura l'ipotesi di plusvalenza tassabile.

Nel caso di specie, in assenza di un atto negoziale riconducibile al nudo proprietario, la rinuncia dell'usufrutto - quale atto unilaterale dell'usufruttuario - comporta la riespansione del diritto di proprietà rendendosi, per tale motivo, applicabili i chiarimenti forniti con la risoluzione n. 218/E del 30 maggio 2008.

Ne consegue che, per la corretta individuazione della data di acquisto dell'immobile, ai fini del calcolo del decennio antecedente alla cessione di cui all'articolo

67, comma 1, lettera *b-bis*), del TUIR, occorre far riferimento alla data del 9 maggio 2006, giorno in cui l'*Istante* ha acquistato la piena proprietà dell'immobile mediante compravendita. La rinuncia a titolo gratuito all'usufrutto da parte dei genitori, intervenuta in data 19 gennaio 2022, ha comportato la mera riespansione del diritto di proprietà già presente nel patrimonio dell'*Istante*.

Con riferimento al quesito con il quale l'*Istante* chiede se l'immobile possa considerarsi adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte dei dieci anni antecedenti la cessione, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b-bis*), TUIR, nell'ipotesi in cui la cessione stessa intervenga entro il 27 aprile 2027, si ritiene che l'immobile possa considerarsi adibito ad abitazione principale dei familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti la cessione, atteso che, come affermato dall'*Istante*, il padre vi ha risieduto dal 30 agosto 1991 fino al 17 febbraio 2022 (data del decesso), mentre la madre vi ha risieduto dal 30 agosto 1991 fino al 28 aprile 2022.

Alla luce di quanto osservato, nel caso di specie, ove la vendita intervenga entro il 27 aprile 2027, l'eventuale plusvalenza realizzata non sarà imponibile ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b-bis*), del TUIR in quanto l'immobile è stato adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte del decennio antecedente la cessione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)

F45-26 - Split payment, il Mef chiede all'Ue la proroga fino al 2029

In un comunicato stampa il MEF annuncia che le imprese possono continuare ad applicare lo split payment nella fatturazione verso la PA anche dopo il 30 giugno, in vista dell'ok definitivo alla proroga del meccanismo attesa dal Consiglio dell'UE entro il prossimo 10 luglio, con effetti però già dal 1° luglio. Il commento dell'Ance

Lo split payment continuerà ad applicarsi senza interruzioni anche dopo il 30 giugno 2026 e fino al 30 giugno 2029. Lo ha anticipato il Ministero dell'Economia con un comunicato del 30 giugno, spiegando che l'autorizzazione definitiva dell'Unione europea alla proroga arriverà entro il 10 luglio, ma produrrà effetti già dal 1° luglio 2026. In pratica, imprese e professionisti potranno continuare ad applicare il meccanismo senza modificare i propri sistemi informatici di fatturazione verso la pubblica amministrazione.

Lo split payment, introdotto in Italia dal 1° gennaio 2015, prevede una regola speciale per l'Iva sulle forniture di beni e servizi alla pubblica amministrazione e a quasi tutte le società controllate. Il meccanismo è semplice: il fornitore emette regolarmente la fattura, ma incassa soltanto l'importo della prestazione al netto dell'Iva. L'imposta, invece, viene versata direttamente all'Erario dalla pubblica amministrazione o dalla società committente. Si tratta quindi di una deroga alle regole ordinarie dell'Iva, che per essere applicata ha bisogno dell'autorizzazione dell'Unione europea. L'Italia aveva chiesto la proroga con una lettera inviata alla Commissione europea il 1° ottobre 2025. Il via libera definitivo del Consiglio Ue è atteso entro il 10 luglio 2026.

Dal 1° luglio 2025, in base all'impegno assunto dall'Italia per una graduale riduzione del meccanismo, sono state escluse dallo split payment le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate nell'indice FTSE MIB. Il sistema continua invece ad applicarsi alle pubbliche amministrazioni, alle società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio e dai ministeri, alle società controllate da regioni, province, città metropolitane, comuni e unioni di comuni, e alle società a loro volta controllate da questi soggetti. Rientrano nel meccanismo anche i professionisti i cui compensi sono soggetti a ritenuta alla fonte.

Il meccanismo dello split payment è oramai attivo in Italia dal 2015 e va perdendo quel carattere di temporaneità che aveva giustificato la deroga al regime ordinario dell'IVA concessa dall'Unione europea, nel rispetto del principio di neutralità dell'imposta. L'effetto principale dello split payment è proprio quello di incidere in modo significativo sull'equilibrio finanziario delle imprese, in particolar modo di quelle che operano nel settore delle costruzioni che, nell'esercizio dell'attività ordinaria, già registrano una posizione di credito IVA rilevante (perché effettuano prestazioni con aliquota IVA ridotta al 10% mentre acquistano beni o servizi con l'aliquota IVA ordinaria del 22%).

Tale effetto risulta ancora più marcato per le imprese che eseguono lavori pubblici, nei cui confronti lo split payment determina un ulteriore accumulo di crediti IVA.

Questo incremento del credito IVA in capo alle imprese comporta una pesante perdita di liquidità, che l'ANCE ha stimato in circa 5,3 miliardi di euro l'anno, a cui si aggiungono i ritardati pagamenti della pubblica Amministrazione, che drenano ulteriore liquidità.

Ecco perché, pur ritenendo opportuno rivedere l'applicazione del meccanismo, occorre agire per sollecitare l'impegno da parte delle istituzioni nella ricerca di meccanismi che

consentano alle imprese un tempestivo rientro della liquidità.

Una soluzione potrebbe essere quella di equiparare il tasso di interesse applicato sui rimborsi del credito IVA, oggi pari al 2%, a quello praticato dal sistema bancario e creditizio per concedere i finanziamenti necessari a coprire gli effetti finanziari dello split. Resta comunque ferma la necessità di intraprendere le più opportune iniziative per accelerare i tempi dei rimborsi IVA, ovvero per prevedere l'aumento del limite annuale di compensazione dei crediti d'imposta, quantomeno per le imprese che operano prevalentemente in split payment.



Ministero dell'Economia e delle Finanze

Ufficio Stampa

Comunicato n 77

Split payment: continuità applicativa dopo il 30 giugno 2026

La proposta della Commissione europea per il rinnovo dell'autorizzazione all'applicazione dello split payment (scissione dei pagamenti) dell'IVA oltre il 30 giugno 2026 è attualmente all'esame del Consiglio Ue, con conclusione prevista il 10 luglio. Poiché l'autorizzazione produce effetti dal 1° luglio 2026, i soggetti interessati possono continuare ad applicare il meccanismo dello split payment senza soluzione di continuità anche dopo il 30 giugno 2026.

La misura è destinata a trovare applicazione fino al 30 giugno 2029 nei confronti dei medesimi soggetti già interessati.

Roma, 30 giugno 2026

Ore 18.00

Ufficio Stampa

Tel. +39 06 4761 4360

E-mail: ufficio.stampa@mef.gov.it

Ministero dell'Economia e delle Finanze

Via XX Settembre, 97 - 00187 Roma

www.mef.gov.it



F46-26 - Dichiarazione dei redditi 2026, online le guide sulle agevolazioni per il mondo delle costruzioni

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la guida "Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026", aggiornata con le novità fiscali per la compilazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2025

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la raccolta aggiornata "Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026", il consueto pacchetto di guide operative che accompagna contribuenti e professionisti nella compilazione delle dichiarazioni Redditi e 730 relative al periodo d'imposta 2025.

La raccolta, articolata in una guida generale e in dodici approfondimenti tematici, contiene le indicazioni sulle principali detrazioni, deduzioni e crediti d'imposta, recependo le novità normative introdotte nel corso del 2025 e i più recenti chiarimenti di prassi.

Particolare attenzione è dedicata alle agevolazioni di interesse per il settore delle costruzioni e dell'immobiliare. Tra le guide tematiche figurano infatti quelle dedicate al recupero del patrimonio edilizio, alla riqualificazione energetica degli edifici, al bonus mobili ed elettrodomestici e al Superbonus, con un aggiornamento delle regole applicabili alle spese sostenute nel 2025.

Tra le novità di carattere generale, le Guide illustrano il nuovo sistema di calcolo delle detrazioni per i contribuenti con redditi superiori a 75.000 euro, introdotto dall'articolo 16-ter del TUIR. Il meccanismo collega l'ammontare delle detrazioni spettanti sia al livello di reddito sia al numero dei figli fiscalmente a carico, prevedendo specifici limiti agli oneri detraibili. Per i redditi superiori a 120.000 euro continua inoltre ad applicarsi il meccanismo di riduzione progressiva delle detrazioni già previsto dalla normativa vigente.

Sul fronte dei bonus edilizi, la raccolta conferma la nuova articolazione delle aliquote introdotta dalla legge di Bilancio. Per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati nel 2025, la detrazione è pari al 36% delle spese sostenute, entro il limite massimo di 96.000 euro per unità immobiliare. L'aliquota sale al 50% quando i lavori riguardano un immobile destinato ad abitazione principale e sono realizzati dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale di godimento.

La Guida chiarisce inoltre che l'aliquota maggiorata può essere riconosciuta anche quando l'immobile non è abitazione principale all'avvio dei lavori, purché acquisisca tale destinazione al termine dell'intervento. Analogo principio viene esteso alle spese sostenute per lavori condominiali, limitatamente alla quota imputata ai singoli condomini proprietari o titolari di diritti reali su abitazioni principali.

Lo stesso schema di aliquote si applica anche ai bonus legati all'acquisto di immobili, compresi l'acquisto di abitazioni in fabbricati ristrutturati, l'acquisto di box pertinenziali e il Sismabonus acquisti. In questi casi, per le spese sostenute nel 2025, la detrazione è pari al 50% per gli immobili destinati ad abitazione principale e al 36% nelle altre ipotesi.

Le Guide recepiscono inoltre i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 8/E del 19 giugno 2025, precisando che, ai fini dell'aliquota maggiorata per l'acquisto di abitazioni in fabbricati ristrutturati e per il Sismabonus acquisti, l'immobile deve essere destinato ad abitazione principale entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui viene utilizzata per la prima volta la detrazione.

Un'importante novità riguarda poi l'esclusione dalle agevolazioni fiscali delle spese sostenute per la sostituzione o la nuova installazione di caldaie uniche alimentate a combustibili fossili. L'esclusione interessa sia il Bonus ristrutturazioni sia l'Ecobonus e si estende anche agli interventi accessori e funzionali collegati all'installazione dell'impianto.

Per quanto riguarda il Superbonus, la detrazione resta fissata al 65% per le spese sostenute nel 2025, ma solo in presenza delle condizioni previste dalla normativa. Tra queste rientrano, ad esempio, la presentazione della Cila, della delibera assembleare nei condomini o dell'istanza per il titolo abilitativo entro il 15 ottobre 2024 nei casi di demolizione e ricostruzione. Anche per il Superbonus è confermata l'esclusione delle caldaie alimentate a combustibili fossili, fermo restando che, nei casi in cui la Cila o il titolo abilitativo siano stati presentati prima del 1° gennaio 2025, tali interventi possono continuare a rilevare ai fini del miglioramento energetico richiesto dalla disciplina agevolativa.

La pubblicazione delle Guide rappresenta quindi uno strumento utile per orientarsi tra le numerose agevolazioni fiscali ancora operative e per applicare correttamente le disposizioni che interessano il comparto delle costruzioni, dell'efficientamento energetico e della riqualificazione del patrimonio immobiliare.

TUTTE le **AGEVOLAZIONI** della dichiarazione **2026**

Recupero
Patrimonio
Edilizio



INDICE

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, Sisma bonus, Bonus verde (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB)	2
<i>Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio</i>	2
Aspetti generali.....	2
Soggetti che possono fruire della detrazione	3
Trasferimento della detrazione	10
Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione	14
Intestazione dei documenti di spesa	18
Limite di detraibilità	20
Cumulabilità con altre agevolazioni	24
Interventi che danno diritto alla detrazione	25
Titoli abilitativi.....	47
Acquisto di unità immobiliare facente parte di fabbricati interamente ristrutturati	49
Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto	52
<i>Sisma bonus</i>	53
Aspetti generali.....	53
Interventi sulle parti comuni degli edifici	59
Cumulabilità della detrazione con i contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici danneggiati da eventi sismici	60
Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto	61
Acquisto di case antisismiche.....	61
<i>Bonus verde</i>	69
Aspetti generali.....	69
<i>Interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti (Righi da E41 a E43 – cod. 21 e cod. 22)</i>	70
Aspetti generali.....	70
Beneficiari	71
Limiti di detraibilità.....	71
Modalità di pagamento.....	73
Interventi ammessi	73
Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto	75
Acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (Rigo E56 – Sez. III C)	76
Aspetti generali.....	76
Detrazione Iva acquisti immobili (Rigo E59, Sez. III C).....	77

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

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

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio

Aspetti generali

L'art. 16-bis del TUIR prevede una detrazione dall'imposta lorda delle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati su parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze.

La detrazione, introdotta dall'art. 1, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, è stata resa permanente, a decorrere dal 1° gennaio 2012, dall'art. 4 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, che ha introdotto nel TUIR il predetto art. 16-bis.

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

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

L'aliquota ordinaria prevista per la detrazione in commento è del 36 per cento con un limite massimo di spesa pari a 48.000 euro per unità immobiliare e relative pertinenze.

A seguito di modifiche normative, l'aliquota ordinaria è stata ridotta al 30 per cento per le spese sostenute dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2033, mantenendo fermo il limite di spesa di 48.000 euro. Sono escluse dalla riduzione dell'aliquota della predetta detrazione al 30 per cento le spese relative a interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione (cfr. comma 3-ter del citato articolo 16-bis del TUIR).

La detrazione è attualmente disciplinata dall'art. 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 che prevede che, per le spese documentate sostenute negli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è pari al 36 per cento delle spese sostenute fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

La maggiorazione dell'aliquota di detrazione si applica anche alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell'unità immobiliare destinata ad abitazione principale.

Dal 2025 non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

Sono altresì esclusi dalla detrazione anche gli interventi di nuova installazione delle predette caldaie, previsti ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, come richiamato dal predetto articolo 16 (*Circolare 19.06.2025 n. 8/E*).

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

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

Soggetti che possono fruire della detrazione

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

La detrazione spetta a condizione che i soggetti possiedano o detengano, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi e ne sostengano le relative spese. Il possesso di un titolo idoneo nonché la disponibilità dell'immobile richiesti al momento del sostenimento delle spese che danno diritto alla detrazione, non è necessario che permangano per l'intero periodo di fruizione della detrazione stessa. I soggetti legittimati sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;

- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o beni merce (*Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.3*);
- soggetti indicati nell'art. 5 del TUIR, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2*);
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge (*Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.2*);
- conviventi di fatto di cui all'art. 1, commi 36 e 37, della legge 20 maggio 2016, n. 76 (c.d. legge Cirinnà);
- futuro acquirente.

Detentore

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

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

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

Tali condizioni risultano soddisfatte non solo quando il contribuente abbia sottoscritto un contratto di comodato d'uso o di locazione regolarmente registrato, ma anche nelle ipotesi in cui il contribuente disponga dell'immobile in forza di un diverso titolo - purché idoneo ad assicurarne la disponibilità giuridica e materiale - che risulti da un documento con data certa.

Soci di cooperative

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

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

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

Familiare convivente

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

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

La detrazione spetta al familiare per i costi sostenuti per gli interventi effettuati su una qualsiasi delle abitazioni in cui si esplica la convivenza, indipendentemente dalla ubicazione della stessa, purché tale immobile risulti a disposizione. Ai fini della detrazione, si considera a disposizione anche l'immobile oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, in quanto inagibile totalmente o parzialmente per cause di forza maggiore (ad esempio, a causa di un evento sismico o calamitoso). La detrazione non compete, quindi, per le spese riferite ad immobili a disposizione di altri familiari (ad esempio, il marito non può fruire della detrazione per le spese di ristrutturazione di un immobile di proprietà

della moglie dato in comodato alla figlia) o di terzi. Non è invece richiesto che l'immobile oggetto dell'intervento sia adibito ad abitazione principale del proprietario o del familiare convivente (*Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.10, e Circolare 12.06.2002 n. 50/E, risposta 5.1*). Ferme restando le altre condizioni, la detrazione spetta anche se le abilitazioni comunali all'esecuzione dei lavori sono intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione (*Risoluzione 12.06.2002 n. 184/E*).

Convivente di fatto

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

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

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

Futuro acquirente

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

Più in generale, il promissario acquirente di un *box* pertinenziale o di un immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, di cui all'art. 16-*bis*, comma 3, del TUIR, o di un immobile sul quale intende effettuare i lavori di recupero del patrimonio edilizio, può beneficiare della detrazione per gli importi versati in acconto sull'acquisto dell'immobile o versati per i lavori di ristrutturazione, a condizione che alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione siano stati registrati il preliminare di acquisto o il rogito (*Circolare 18.11.2016 n. 43/E*).

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

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

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

Lavori eseguiti in proprio

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

Condominio

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

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

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

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

Sono parti comuni:

- il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni d'ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e, in genere, tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune;
- i locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento

centrale, per gli stenditoi o per altri simili servizi in comune;

- le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli acquedotti e, inoltre, le fognature e i canali di scarico, gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini.

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

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

È l'amministratore che, per gli interventi sulle parti comuni, provvede all'indicazione dei dati del fabbricato in dichiarazione e, nella generalità dei casi, agli altri adempimenti relativi alla detrazione. In particolare, l'amministratore rilascia, in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condomino, una certificazione dalla quale risultano:

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

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

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

Ove non esista possibilità di accordo tra i condòmini sulla gestione delle parti comuni di un edificio, l'autorità giudiziaria può nominare un rappresentante giudiziale del condominio. Tale soggetto è legittimato a porre in essere tutti gli adempimenti inerenti alla gestione dell'agevolazione, compreso

il rilascio della certificazione dell'avvenuto assolvimento degli obblighi necessari ai fini dell'imputazione/suddivisione della spesa per ciascun condomino (**Risoluzione 21.07.2008 n. 314/E**).

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

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

Condominio minimo

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

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

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

In assenza del codice fiscale del condominio minimo, le fatture potranno essere emesse nei confronti del condomino, o dei condòmini, che effettua, ovvero effettuano, anche i correlati adempimenti. Ai fini della detrazione, i condòmini inseriscono nei modelli di dichiarazione le spese sostenute utilizzando il codice fiscale del condomino che ha effettuato il relativo bonifico ovvero il proprio

codice fiscale nell'ipotesi in cui ogni condomino effettui il bonifico per la propria quota di competenza riferito al documento di spesa a lui intestato.

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

Unico proprietario di un intero edificio

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

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

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

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

Trasferimento della detrazione

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

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

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

Vendita dell'immobile

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Trasferimento dell'immobile mortis causa

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

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

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

A tal riguardo, si precisa che:

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

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

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

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

La detenzione non deve sussistere necessariamente nell’anno di apertura della successione, quale presupposto per il trasferimento all’erede del diritto alla detrazione delle rate residue.

È necessario che l’erede detenga direttamente l’immobile per l’intera durata del periodo d’imposta di riferimento. Pertanto, se uno o più eredi acquisiscono la detenzione materiale e diretta dell’immobile in corso d’anno e in un momento successivo all’apertura della successione, il diritto alla detrazione delle eventuali quote annuali residue sussisterà solo per i periodi d’imposta successivi, nei quali la detenzione materiale e diretta dell’immobile sia mantenuta ininterrottamente dal 1° gennaio al 31 dicembre (***principio di diritto 2.10.2025, n. 7***).

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

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

In tutti i casi in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione non sia un erede del soggetto che aveva sostenuto le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (come, ad esempio, il

convivente di fatto non nominato erede ed il coniuge che non accetta l'eredità), non spetta la detrazione per le rate residue.

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

La detrazione non si trasferisce agli eredi dell'usufruttuario, atteso che il diritto reale di usufrutto ha natura temporanea e, nell'ipotesi in cui sia costituito a favore di una persona fisica, non può comunque eccedere la vita dell'usufruttuario (art. 979 del codice civile).

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

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

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

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

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

La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori non comporta il mancato riconoscimento della detrazione, purché tale indicazione sia presente

nell'atto di affidamento e il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva rilasciata dall'impresa attestante il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura emessa.

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

Pagamento delle spese tramite bonifico bancario o postale

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

- la causale del versamento dalla quale si evinca che il pagamento è effettuato per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione. Nel caso in cui, per mero errore materiale, siano stati riportati i riferimenti normativi della detrazione per la riqualificazione energetica, la detrazione può comunque essere riconosciuta senza necessità di ulteriori adempimenti (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E risposta 4.5***);
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere anche diverso dall'ordinante il bonifico);
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

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

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

La necessità di riportare nel bonifico i dati sopra indicati ha comportato che gli istituti bancari e postali istituissero bonifici “*dedicati*”. Ciò ha assunto particolare rilievo con l'introduzione della ritenuta d'acconto (prevista nella misura dell'8 per cento per i bonifici effettuati fino al 29 febbraio 2024 e dell'11 per cento per quelli effettuati successivamente a tale data – cfr. art. 1, comma 88, legge 213 del 2023) che tali istituti devono applicare nei confronti del destinatario del pagamento (art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010).

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

Qualora, per errore, non siano stati indicati sul bonifico tutti i dati richiesti, e non sia stato possibile ripetere il bonifico, la detrazione spetta solo se il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa, con la quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa. Tale documentazione deve essere esibita dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'Amministrazione finanziaria (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**).

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

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

Ai fini del riconoscimento della detrazione, non è richiesta l'effettuazione del pagamento mediante bonifico delle spese relative agli oneri di urbanizzazione, all'imposta di bollo ed ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori, trattandosi di versamenti da effettuare, con modalità obbligate, in favore di pubbliche amministrazioni.

Ciò vale anche per il pagamento di oneri previsti per l'occupazione di suolo pubblico per i quali è sufficiente il versamento mediante conto corrente intestato al concessionario del servizio di accertamento e riscossione del tributo.

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

In applicazione del principio di cassa, in caso di pagamento con bonifico bancario, la spesa si considera sostenuta nel momento stesso in cui viene dato ordine di pagamento alla banca non rilevando il momento, diverso e successivo, in cui avviene l'addebito sul conto corrente dell'ordinante (**Risposta pubblicata n. 137 del 20 giugno 2024**).

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

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

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

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

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

¹ Art. 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito con modificazioni dalla legge 26 aprile 2012, n. 44

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

Occorre trasmettere per via telematica all'ENEA², a decorrere dal 1° gennaio 2018, i dati relativi a taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio con riferimento ai quali spetta la detrazione dall'imposta lorda, ai sensi dell'art. 16-*bis* del TUIR che comportano risparmio energetico.

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

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

Indicazione dei dati nella dichiarazione dei redditi e conservazione della documentazione

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

È tenuto, inoltre, a conservare la documentazione prevista dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646, che ha semplificato gli adempimenti a carico dei contribuenti³. A decorrere dal 15 maggio 2011, pertanto, non vi è più l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro operativo di Pescara.

Intestazione dei documenti di spesa

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

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

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

² Art. 1, comma 3, della legge n. 205 del 2017.

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

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

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% ▪ B al 100% indicandolo in fattura ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a	A		
Bonifico intestato a	A		

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% indicandolo in fattura ▪ B al 100% indicandolo in fattura ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a	A		
Bonifico intestato a	B		

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% indicandolo in fattura ▪ B al 100% ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a	B		
Bonifico intestato a	B		

Aventi diritto	A+B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A al 100% indicandolo in fattura ▪ B al 100% indicandolo in fattura ▪ A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Fattura intestata a	B		
Bonifico intestato a	A		

Acquisto da impresa o cooperativa costruttrice di abitazione ristrutturata	A + B	<i>Chi può detrarre</i>	▪ A e B in base alla quota di possesso
Fattura intestata a	A + B		

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

Limite di detraibilità

A partire dal 26 giugno 2012 la percentuale di detrazione dal 36 per cento è stata elevata al 50 per cento e il limite di spesa agevolabile da euro 48.000 a euro 96.000⁴.

Il contribuente che, fino al 25 giugno 2012, ha sostenuto spese per euro 48.000 e che successivamente, per interventi sullo stesso immobile, ha sostenuto ulteriori spese, poteva avvalersi della detrazione del 36 per cento per le spese sostenute entro il 25 giugno e del 50 per cento per le spese sostenute dal 26 giugno, nel limite massimo di spesa annuale di euro 96.000 (*Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 1.4*). I predetti limiti sono validi fino al 31 dicembre 2024⁵.

Si riportano le percentuali di detrazione e i limiti di spesa a seguito delle modifiche normative intervenute.

SOSTENIMENTO DELLA SPESA	IMMOBILE INTERESSATO ALLA RISTRUTTURAZIONE	PERCENTUALE DETRAZIONE	LIMITE SPESA
dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2024	TUTTE LE ABITAZIONI	50%	96.000 €
anni 2025-2026	ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	50%	96.000 €
	ALTRI CASI in cui è ammessa la detrazione	36%	96.000 €
anno 2027	ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	36%	96.000 €
	ALTRI CASI in cui è ammessa la detrazione	30%	96.000 €
anni 2028-2033	TUTTE LE ABITAZIONI (nei casi in cui è ammessa la detrazione)	30%	48.000 €
dal 2034	TUTTE LE ABITAZIONI (nei casi in cui è ammessa la detrazione)	36%	48.000 €

⁴ Art. 11 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134.

⁵ Art. 1, comma 37, lett. b), legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022).

Per il riconoscimento della maggiorazione, fermi restando tutti gli altri requisiti stabiliti dalla normativa di riferimento, è necessario che, in relazione alle spese sostenute dal 1° gennaio 2025, per i predetti interventi, il contribuente risulti titolare del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento sull'unità immobiliare al momento di inizio dei lavori o di sostenimento della spesa, se antecedente. Attesa la limitazione operata dalla norma, che si riferisce solo ai proprietari o ai possessori dell'immobile oggetto degli interventi in quanto titolari di altro diritto reale di godimento, il familiare convivente nonché il detentore dell'immobile (ad esempio, il locatario o il comodatario) possono applicare, nel rispetto di ogni altra condizione, la detrazione nella misura del 36 per cento delle spese sostenute nel 2025 e 2026 e del 30 per cento delle spese sostenute nel 2027.

Con riferimento al requisito della destinazione dell'unità immobiliare ad abitazione principale, si applica la definizione del comma 3-bis dell'articolo 10 del TUIR, secondo cui *«per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente. Non si tiene conto della variazione della dimora abituale se dipendente da ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata»*.

Coerentemente, ai fini dell'applicazione della detrazione con l'aliquota più elevata, rientra in tale nozione anche l'unità immobiliare adibita a dimora abituale di un familiare del contribuente (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado, ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del TUIR). Resta inteso che, nell'ipotesi in cui sia teoricamente possibile effettuare la scelta in relazione a due immobili, uno adibito a propria dimora abituale e un altro adibito a dimora abituale di un proprio familiare, occorre far riferimento esclusivamente all'immobile adibito a dimora abituale del titolare dell'immobile, a nulla rilevando che il secondo immobile sia adibito a dimora abituale di un familiare (**Circolare 19.06.2025 n. 8/E**).

In altri termini, qualora nel medesimo periodo di imposta siano eseguiti lavori agevolabili su due immobili differenti (uno adibito a propria abitazione principale e l'altro ad abitazione principale di un suo familiare), il contribuente può beneficiare dell'aliquota più elevata (50% nel 2025 e nel 2026, 36% nel 2027) esclusivamente con riferimento alle spese sostenute per lavori realizzati sull'immobile che costituisce la propria abitazione principale.

La maggiorazione spetta, altresì, nel caso in cui gli interventi siano realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali, già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, anche se realizzati soltanto sulle pertinenze in questione.

Qualora l'unità immobiliare non sia adibita ad abitazione principale all'inizio dei lavori, la maggiorazione spetta per le spese sostenute per i predetti interventi a condizione che il medesimo immobile sia adibito ad abitazione principale al termine dei lavori.

La maggiorazione dell'aliquota di detrazione si applica anche alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell'unità immobiliare destinata ad abitazione principale. Tali circostanze devono essere verificate, come detto per le singole unità immobiliari, all'inizio dei lavori per quanto attiene la titolarità dell'immobile, e al termine dei lavori per la destinazione dell'immobile ad abitazione principale (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

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

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

Questo ulteriore vincolo non si applica agli interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che, per gli interventi autonomi effettuati nel medesimo anno sullo stesso immobile, deve essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile. L'intervento per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla normativa edilizia vigente (***Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.2***), o attraverso l'autocertificazione in caso di lavori per i quali non si richiede alcun titolo abilitativo.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Il contribuente che, anche per incapacienza, non si sia avvalso della detrazione nei precedenti periodi d'imposta per lavori per i quali ricorrevano tutte le condizioni per applicare l'agevolazione può, comunque, fruire della detrazione indicando nella dichiarazione il numero della rata corrispondente (**Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.2**). Ad esempio, nell'ipotesi in cui il contribuente ha sostenuto le spese nel corso dell'anno 2024, ottemperando agli obblighi previsti ai fini della fruizione della detrazione d'imposta, e non ha presentato la dichiarazione dei redditi relativa a tale anno, può fruire dell'agevolazione relativamente alla seconda rata presentando la dichiarazione dei redditi relativa al 2025, indicando il numero della rata (nel caso, 2) nella corrispondente casella.

Dal 1° gennaio 2025 gli oneri e le spese, considerati complessivamente, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono ammessi in detrazione fino a un determinato ammontare. Tale importo va calcolato moltiplicando un "importo base" (che decresce all'aumentare del reddito complessivo) per un coefficiente (diverso, a seconda della presenza del nucleo familiare di figli fiscalmente a carico). Ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese che è possibile portare in detrazione, con riferimento alle spese detraibili in più annualità, rilevano solo le rate di spesa riferite a ciascun anno. Sono esclusi dal predetto computo gli oneri relativi alle rate delle spese detraibili sostenute fino al 31 dicembre 2024.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla **Circolare 29.05.2025 n. 6/E**.

Cumulabilità con altre agevolazioni

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

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

Pertanto, sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati:

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

Interventi che danno diritto alla detrazione

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

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

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

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali che sostengano le spese per le parti comuni. Se tale percentuale risulta non superiore al 50 per cento, è comunque ammessa la

detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio (***Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.2***).

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

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

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

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

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

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

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

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

Manutenzione ordinaria

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

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti.

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

Sono esempi di interventi di manutenzione ordinaria:

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

Manutenzione straordinaria

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

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

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 1), del decreto legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito con modificazioni dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, a decorrere dal 17 luglio 2020, per interventi di manutenzione straordinaria devono intendersi le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e *«non comportino mutamenti urbanisticamente rilevanti delle destinazioni d'uso implicanti incremento del carico urbanistico. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono comprese anche le modifiche ai prospetti degli edifici legittimamente realizzati necessarie per mantenere o acquisire l'agibilità dell'edificio ovvero per l'accesso allo stesso, che non pregiudichino il decoro architettonico dell'edificio, purché l'intervento risulti conforme alla vigente disciplina urbanistica ed edilizia e non abbia ad oggetto immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42»*.

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

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

- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, nonché realizzazione di volumi tecnici quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza e canne fumarie;
- realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici, compresi anche quelli relativi alla costruzione della rete fognaria fino alla rete pubblica, realizzati con opere interne o esterne (**Risoluzione 11.11.2002 n. 350/E**);
- realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unità immobiliari e dell'edificio;

- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;
- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate;
- sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;
- realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali.

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

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

Dal 2025, invece, non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione o nuova installazione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili). Non sono altresì agevolabili le spese per gli interventi accessori e funzionali all'intervento principale di sostituzione della caldaia non ammissibile alla detrazione in commento, anche nel caso di adeguamento e di "messa a norma" dell'impianto esistente, in ottemperanza ad obblighi di legge. Sono invece agevolabili gli interventi riguardanti i microcogeneratori, quand'anche siano alimentati da combustibili fossili, i generatori a biomassa, le pompe di calore ad assorbimento a gas e i sistemi ibridi costituiti da una pompa di calore integrata con una caldaia a condensazione (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

Restauro e risanamento conservativo

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

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

richiesti dalle esigenze dell'uso e l'eliminazione di elementi estranei all'organismo edilizio.

La norma descrive due gruppi di interventi:

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

Ristrutturazione edilizia

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

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono quelli volti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino e la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di elementi ed impianti che possono portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso è considerato di "trasformazione urbanistica" e, come tale, soggetto al relativo titolo abilitativo (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4*).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato decreto legge n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, rientrano nella “*ristrutturazione edilizia*” gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice⁶, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di “*ristrutturazione edilizia*” soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria.

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

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

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

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

Lavori necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza (art. 16-bis, comma 1, lett. c), del TUIR)

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

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

La detrazione è riconosciuta per:

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

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

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

Costruzione del box pertinenziale

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

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

Il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione:

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

Acquisto di box pertinenziale

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

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

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

In caso di assegnazione di alloggi e di *box* auto pertinenziali da parte di cooperative edilizie di abitazione, la detrazione spetta anche per gli acconti pagati con bonifico dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione. Non rileva la circostanza che il rogito sia stipulato in un periodo d'imposta successivo, né il fatto che il verbale della delibera di assegnazione che ha formalizzato il vincolo pertinenziale non sia stato ancora registrato (**Risoluzione 07.07.2008 n. 282/E**).

Per quanto concerne la sussistenza del vincolo pertinenziale, si prescinde dal fatto che gli immobili non siano ancora stati realizzati, purché la destinazione funzionale del *box*, al servizio dell'abitazione da realizzare, risulti dal contratto preliminare di assegnazione (**Circolare 14.06.2001 n. 55/E, risposta 1.5.4**).

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

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

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

Il bonifico deve essere eseguito dal beneficiario della detrazione (in linea generale, il proprietario o il titolare del diritto reale dell'unità immobiliare sulla quale è stato costituito il vincolo pertinenziale con il *box*).

Tuttavia, fermo restando il vincolo pertinenziale che deve risultare dall'atto di acquisto, la detrazione spetta al familiare convivente che abbia effettivamente sostenuto la spesa a condizione che nella fattura sia annotata la percentuale di spesa da quest'ultimo sostenuta (**Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.6**). Analogo criterio si applica anche al convivente di fatto.

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

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

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

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

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

In assenza di tale indicazione nell'atto, l'acquirente del *box* può fruire delle quote residue della detrazione a condizione che nell'atto di acquisto sia indicato il vincolo pertinenziale del *box* ad un'altra unità immobiliare a destinazione residenziale.

Lavori, su singole unità immobiliari e su parti comuni, finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi per oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità⁷, ai sensi dell'art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104 (art. 16-bis, comma 1, lett. e), del TUIR)

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

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

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

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

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

⁷ A partire dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo 3 maggio 2024, n. 62, in tutte le disposizioni in cui compaiono espressioni riferite alla disabilità, la terminologia previgente è uniformata come segue: il termine «handicap» è sostituito da «condizione di disabilità»; le espressioni «persona handicappata», «portatore di handicap», «persona affetta da disabilità», «disabile» e «diversamente abile» sono ricondotte alla dizione unitaria «persona con disabilità»; le qualificazioni «con connotazione di gravità» e «in situazione di gravità», quando riferite a tali persone, sono riformulate come «con necessità di sostegno elevato o molto elevato»; infine, la locuzione «disabile grave» è sostituita dall'espressione «persona con necessità di sostegno intensivo».

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

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

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

Su tali spese non si può fruire contemporaneamente della detrazione del 19 per cento prevista per le spese sanitarie riguardanti i mezzi necessari al sollevamento di persone con disabilità (rigo E3)⁸. Tale ultima detrazione spetta sulla quota di spesa eccedente il limite di euro 96.000 previsto per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Gli interventi atti a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone in condizione di disabilità con necessità di sostegno elevato o molto elevato perseguono tale finalità attraverso l'utilizzo della comunicazione, della robotica e di ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata. La detrazione compete unicamente per le spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili, mentre non spetta per le spese sostenute in relazione al semplice acquisto di strumenti, anche se diretti a favorire la comunicazione e la mobilità interna ed esterna.

Pertanto, non rientrano nell'agevolazione i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco, i *computer* e le tastiere espanse che sono inquadrabili nella categoria dei sussidi tecnici e informatici per i quali, a determinate condizioni, è prevista la detrazione dall'IRPEF del 19 per cento ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. c), del TUIR (**Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 2**).

⁸ Art. 15, comma 1, lett. c) del Tuir.

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

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

A titolo esemplificativo, rientrano tra queste misure:

- il rafforzamento, sostituzione o installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici;
- l’apposizione di grate sulle finestre o loro sostituzione;
- il montaggio di porte blindate o rinforzate;
- l’apposizione o sostituzione di serrature, lucchetti, catenacci, spioncini;
- l’installazione di rilevatori di apertura e di effrazione sui serramenti;
- l’apposizione di saracinesche;
- il montaggio di tapparelle metalliche con bloccaggi;
- il montaggio di vetri antisfondamento;
- il montaggio di casseforti a muro;
- l’installazione di fotocamere o cineprese collegate con centri di vigilanza privati;
- l’installazione di apparecchi rilevatori di prevenzione antifurto e relative centraline.

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

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

Le opere finalizzate alla cablatura degli edifici sono quelle previste dalla legge 31 luglio 1997, n. 249, che ha concesso agevolazioni per realizzare, nelle nuove costruzioni o in edifici soggetti ad integrale ristrutturazione, antenne collettive o reti via cavo per distribuire la ricezione nelle singole unità abitative.

Ai fini delle agevolazioni fiscali, la tipologia di intervento ammissibile è limitata al caso di lavori, in edifici esistenti, che interconnettano tutte le unità immobiliari residenziali. Possono, inoltre, essere ammesse alla detrazione le spese sostenute per gli interventi di cablatura degli edifici per l’accesso a servizi telematici e di trasmissione dati informativi e di assistenza quali, ad esempio, la

contabilizzazione dell'energia da centrali di teleriscaldamento o di co-generazione e la teleassistenza sanitaria e di emergenza (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4*).

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

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

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

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

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

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

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

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

Componenti e tecnologie	Tipo di intervento
Strutture edilizie	- riduzione della trasmittanza termica delle <u>pareti verticali</u> che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno - riduzione delle trasmittanze termiche delle strutture opache orizzontali e inclinate (<u>coperture</u>) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi - riduzione della trasmittanza termica dei <u>pavimenti</u> che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno
Infissi	- riduzione della trasmittanza termica dei <u>serramenti comprensivi di infissi</u> che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi
Impianti tecnologici	- installazione di collettori solari (solare termico) per la produzione di acqua calda sanitaria e/o il riscaldamento degli ambienti - microcogeneratori, anche se alimentati da combustibili fossili - generatori a biomassa - pompe di calore ad assorbimento a gas e sistemi ibridi costituiti da una pompa di calore integrata con una caldaia a condensazione - microcogeneratori ($P_e < 50 \text{ KWe}$) - scaldacqua a pompa di calore - installazione di sistemi di contabilizzazione del calore negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze - installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo (limitatamente ai sistemi di accumulo i dati vanno trasmessi per gli interventi con data di fine lavori a partire dal 01/01/2019) - teleriscaldamento - installazione di sistemi di termoregolazione e Building automation

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

Per tali interventi, la detrazione:

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

di impianto con potenza non superiore a 20 kW che non sia posto a servizio dell'abitazione (**Risoluzione 02.04.2013 n. 22/E**).

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

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

Il credito in questione doveva essere indicato al Rigo G15, "*Credito d'imposta per l'installazione di sistemi di accumulo di energia da fonti rinnovabili*" indicando il cod. 13.

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

Si ricorda che dal 2025 non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

Non sono agevolabili le spese per gli interventi accessori e funzionali all'intervento principale di sostituzione della caldaia non ammissibile alla detrazione in commento, anche nel caso di adeguamento e di "messa a norma" dell'impianto esistente, in ottemperanza ad obblighi di legge.

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

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

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

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato decreto legge n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, rientrano nella *“ristrutturazione edilizia”* gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere, altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di *“ristrutturazione edilizia”* soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria. Per fruire delle detrazioni per interventi iniziati prima di tale data, va richiesto, se necessario e possibile, all'ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato, allineando l'intervento alla *“ristrutturazione edilizia”*, visto che il provvedimento normativo emanato non prevede nessuna specifica retroattività (*Parere della Commissione consultiva per il monitoraggio*

dell'applicazione del D.M. 28 febbraio 2017, n. 58, e delle linee guida ad esso allegate del 02.02.2021 prot. n. 1156).

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

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

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

tipicamente caratterizza i centri storici (*Circolare 23 giugno 2022, n. 23/E, paragrafi 3.3.1 e 3.3.2*). Sono agevolabili, inoltre, le spese per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica dell'edificio o del complesso di edifici e le spese per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio di tale documentazione.

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

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

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

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

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

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

Non dà, invece, diritto alla detrazione il semplice acquisto, anche a fini sostitutivi, di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza in quanto tale fattispecie non integra un intervento sugli immobili. La detrazione non spetta, ad esempio, per l'acquisto di una cucina a spegnimento automatico che sostituisca una tradizionale cucina a gas (*Circolare 06.02.2001 n. 13/E, risposta 6*).

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

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

Altre spese

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

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

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

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

Inoltre, non è agevolabile il compenso straordinario dell'amministratore di condominio, non trattandosi di un costo caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione, in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.4.1***).

Diverso è il caso, invece, in cui l'amministratore del condominio sia nominato, ad esempio, responsabile dei lavori di cui all'art. 89, comma 1, lett. c), del d.lgs. 9 aprile 2008, n. 81. In tal caso, il compenso che gli viene riconosciuto per lo svolgimento di tale ruolo rientra tra le spese ammesse alla detrazione in quanto strettamente correlate all'esecuzione degli interventi agevolabili (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 4***).

Titoli abilitativi

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

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

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

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

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

- attività edilizia totalmente libera: si tratta degli interventi edilizi per i quali non è richiesto alcun titolo abilitativo né è prevista alcuna specifica comunicazione (si tratta prevalentemente di opere di manutenzione ordinaria). Rientrano tra le opere non soggette a titoli abilitativi anche alcuni degli interventi di cui all'art. 16-*bis* del TUIR, lett. f) (Interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi), lett. g) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico), lett. h) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'istallazione di impianti basati

sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia), lett. l) (interventi rivolti alla prevenzione degli infortuni domestici), e gli interventi di messa a norma degli edifici e degli impianti tecnologici;

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

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

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

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

Acquisto di unità immobiliare facente parte di fabbricati interamente ristrutturati

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

La detrazione spetta a condizione che:

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

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

In particolare, gli acquisti dovevano avvenire:

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

La detrazione è calcolata su un ammontare forfettario pari al 25 per cento del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile, risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione, ed è riconosciuta agli acquirenti in relazione alla quota di proprietà dell'immobile, a nulla rilevando chi ha sostenuto la spesa (*Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.1/b*).

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

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

Per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2024⁹, la detrazione spettava all'acquirente o assegnatario nella misura del 50 per cento.

Per le spese documentate sostenute negli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è pari al 36 per cento delle spese sostenute fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Ai fini della fruizione della citata aliquota maggiorata, l'unità immobiliare oggetto di compravendita deve essere adibita ad abitazione principale del contribuente entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui fruisce per la prima volta della detrazione (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

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

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

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

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

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

⁹ Art. 1, comma 37, lett. b), legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022).

Hanno diritto a fruire della detrazione, oltre al proprietario, anche il nudo proprietario e il titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione). Nel caso di acquisto di nuda proprietà e di contestuale costituzione del diritto di usufrutto, occorre ripartire la detrazione in proporzione al valore dei due diritti reali (***Circolare 10.06.2004 n. 24/E, risposta 1.5, e Risoluzione 09.01.2007 n. 1/E, risposta 1***).

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

Cumulabilità della detrazione con altre agevolazioni

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

Adempimenti e documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione

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

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

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

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

Rientrano tra i lavori agevolabili, con aliquota della detrazione prevista nella misura del 50 per cento, anche gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione¹⁰.

¹⁰ Comma 3-bis dell'articolo 16-bis del TUIR, introdotto dall'articolo 1, comma 60 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021).

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

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis*, comma 1, lett. a), b) e d)¹¹, del TUIR e di installazione di impianti fotovoltaici indicati nella successiva lett. h), compresi quelli che danno diritto al *Superbonus*, i beneficiari della detrazione potevano optare, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020 – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti potevano, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Potevano optare per la cessione del credito e lo sconto in fattura anche i beneficiari della detrazione prevista per l'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale, facenti parte di edifici interamente ristrutturati di cui al comma 3 dell'articolo 16-*bis* del TUIR. (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E, Circolare 06.10.2022 n. 33/E e Circolare 07.09.2023 n. 27/E***).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura si rinvia alle novità introdotte dal decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

Le modalità attuative delle predette opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, e 30 marzo 2021, prot. n. 83933, 20 luglio 2021, prot. 196548, 12 novembre 2021, prot. n. 312528, 1° dicembre 2021, prot. n. 340450, 3 febbraio 2022 prot. n. 35873, 10 giugno 2022 prot. n. 202205 e 18 aprile 2023, prot. n. 132123.

¹¹ Per la realizzazione di autorimesse o posti pertinenziali, anche a proprietà comune l'esercizio delle opzioni può essere esercitata con riferimento alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2022 (art. 1, co. 29 della Legge n. 234/2021). Tale possibilità è esclusa in caso di acconti sostenuti nel 2021, mentre è possibile cedere il credito delle rate residue non fruite relative alle spese sostenute nel 2020 e 2021.

Sisma bonus

Aspetti generali

Il comma 1-bis dell'art. 16 del decreto legge 4 giugno 2013 n. 63, per le spese relative a interventi finalizzati all'adozione di misure antisismiche di cui al comma 1, lett. i) del TUIR, ha introdotto una norma di maggior favore sulle stesse spese fino a un ammontare complessivo non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare.

La norma è rivolta non solo alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, ma anche agli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, alle società semplici, alle associazioni tra professionisti e ai soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

La norma è stata più volte prorogata, prevedendo che:

- **dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016**, per interventi effettuati su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri del 20 marzo 2003, n. 3274, riferiti a costruzioni adibite ad abitazione principale e ad attività produttive, la detrazione spettava nella misura del 65 per cento, da ripartire in 10 quote annuali di pari importo, a condizione che le procedure di autorizzazione fossero avviate a decorrere dal 4 agosto 2013. Per costruzioni adibite ad attività produttive si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.
- **Dal 1° gennaio 2017**, le regole per la fruizione della detrazione per gli interventi antisismici sono state modificate. In particolare, la detrazione per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente spetta per le spese sostenute per interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 relativi agli edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri 20 marzo 2003 n. 3274 e le costruzioni adibite ad abitazione, anche diversa da quella principale e ad attività produttive. La detrazione spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute, da ripartire in 5 rate annuali. Qualora dall'intervento derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o due classi di rischio inferiore, l'agevolazione spetta rispettivamente nella misura del 70 e del 80 per cento delle spese sostenute. Se l'intervento è realizzato sulle parti comuni di edifici la detrazione spetta nella misura del 75 o 85 per cento nel caso di passaggio rispettivamente ad una o due classi di rischio inferiori.
- **Dal 1° gennaio 2021** la norma è stata nuovamente modificata dalla legge di bilancio 2021 (legge 30 dicembre 2020, n. 178). A seguito delle modifiche intervenute, il *Sisma bonus* si applica agli

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

- **Dal 1° gennaio 2024** la detrazione per le spese sostenute è stata modificata prevedendone la fruizione in 10 quote annuali di pari importo (cfr. art. 4-bis, comma 4, del decreto legge n. 39 del 2024).
- **Per gli anni 2025 e 2026** l'aliquota di detrazione è pari al 36 per cento delle spese sostenute fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare. L'aliquota di detrazione è elevata al 50 per cento delle spese sostenute negli anni 2025 e 2026 nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale (articolo 16, comma 1-septies.1. del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63). La maggiorazione dell'aliquota di detrazione si applica anche alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell'unità immobiliare destinata ad abitazione principale. Tali circostanze devono essere verificate, come detto per le singole unità immobiliari, all'inizio dei lavori per quanto attiene la titolarità dell'immobile, e al termine dei lavori per la destinazione dell'immobile ad abitazione principale (*Circolare 19.06.2025 n. 8/E*).

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

Dal 1° gennaio 2025 gli oneri e le spese, considerati complessivamente, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono ammessi in detrazione fino a un determinato ammontare. Tale importo va calcolato moltiplicando un "importo base" (che decresce all'aumentare del reddito complessivo) per un coefficiente (diverso, a seconda della presenza del nucleo familiare di figli fiscalmente a carico). Ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese che è possibile portare in detrazione, con riferimento alle spese detraibili in più annualità, rilevano solo le rate di spesa riferite a ciascun anno. Sono esclusi dal predetto computo gli oneri relativi alle rate delle spese detraibili sostenute fino al 31 dicembre 2024.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 29.05.2025 n. 6/E.

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

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

L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della “*ristrutturazione edilizia*” ai sensi dell’art. 3, comma 1, lett. d), del TUE e anche per le spese relative all'incremento di volume nell’ambito dei predetti interventi (**Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 2**).

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

In caso di effettuazione sul medesimo edificio di interventi antisismici e di interventi di recupero del patrimonio edilizio (ad esempio, di manutenzione straordinaria), il limite di spesa agevolabile è unico (euro 96.000) in quanto riferito all'immobile.

Gli interventi antisismici per i quali è possibile fruire della detrazione non possono, infatti, fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili (**Risoluzione 29.11.2017 n. 147/E**).

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

Classificazione del rischio sismico

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

In particolare, il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto) la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. Ai sensi dell'art. 3, comma 3, del citato d.m. n. 58 del 2017, per l'accesso alle detrazioni occorre che la predetta asseverazione sia allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente per i successivi adempimenti; per i titoli abilitativi richiesti a decorrere dal 16 gennaio 2020, l'asseverazione va presentata contestualmente al titolo abilitativo urbanistico, tempestivamente «e comunque prima dell'inizio dei lavori».

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

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

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

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

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

L'articolo 2-ter, comma 1, lett. c) del decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11 stabilisce, infatti, che ai fini delle detrazioni di cui all'art. 16, commi 1-quater, 1-quinquies e 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013 nonché ai fini del Superbonus per interventi antisismici di cui al comma 4 dell'art. 119 del decreto Rilancio (cfr. Guida tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026 -"Superbonus" Righi E41/E58 quadro E sez. IIIA, IIIB, IIIC e Righi E61/E62, quadro E, sez. IV") è possibile avvalersi di tale istituto a condizione che l'adempimento sia effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, nella quale va riportata la prima quota della detrazione, nel caso di fruizione diretta. Posto che la documentazione di cui all'articolo 3 del decreto ministeriale n. 58 del 2017 deve essere predisposta dai tecnici abilitati anche nel caso di interventi che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16, commi 1-bis e 1 e 1-ter del decreto n. 63 del 2013, è comunque consentito il ricorso alla remissione in bonis per sanare l'omessa presentazione dell'allegato B e, conseguentemente, fruire di detta agevolazione fiscale.

Quanto, infine, alle attestazioni di conformità di cui all'articolo 3, comma 4 del decreto ministeriale 28 febbraio 2017, n. 58 allegati consuntivi B-1 e B-2 trattandosi di documenti amministrativi volti a garantire l'esito degli interventi eseguiti, non soggetti ad un termine perentorio rilevante fiscalmente, è sufficiente, ai fini dell'applicazione dell'agevolazione in parola, che risultino depositati al momento dell'esercizio in dichiarazione del diritto alla detrazione, senza la necessità di ricorrere all'istituto della remissione in bonis (Risposta pubblicata n. 189 del 1° ottobre 2024).

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

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

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

Interventi sulle parti comuni degli edifici

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

Per le spese sostenute nel 2025, nei casi esclusi dal Superbonus, la detrazione spetta nella misura del 36 per cento delle spese sostenute fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare. L'aliquota di detrazione è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale (articolo 16, comma 1-septies.1., del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63).

La maggiorazione dell'aliquota di detrazione si applica anche alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell'unità immobiliare destinata ad abitazione principale. Tali circostanze devono essere verificate all'inizio dei lavori per quanto attiene la titolarità dell'immobile, e al termine dei lavori per la destinazione dell'immobile ad abitazione principale (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

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

In altre parole, l'importo così calcolato costituisce l'ammontare massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Ciascun beneficiario, in sostanza, può calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o dei diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del codice civile, ed effettivamente rimborsata al condominio che può essere anche di ammontare superiore a euro 96.000.

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

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

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

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

Inoltre, va ribadito che tali agevolazioni si applicano, nei limiti previsti per ciascun intervento agevolabile, anche alle spese sostenute per le opere di “completamento” dell’intervento “complessivamente” considerato, che, in assenza della predetta correlazione, non sarebbero, invece, agevolabili. A tal fine, si ritiene irrilevante l’eventuale circostanza che il contributo sia erogato con riferimento alle spese sostenute per l’intervento “principale”, mentre restano a carico del contribuente solo le spese per le opere di completamento.

Pertanto, a titolo esemplificativo, se sono erogati contributi per un intervento di consolidamento statico dell’edificio, mentre restano a carico le spese per opere di completamento di tale intervento, è possibile fruire della detrazione anche se le spese si riferiscono a opere di finitura (ad esempio, tinteggiatura) che, se non correlate all’intervento principale agevolabile, non godrebbero di alcun beneficio fiscale. Ai fini delle successive verifiche e controlli sulla corretta fruizione delle detrazioni è, tuttavia, necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti che le spese sostenute siano effettivamente riconducibili a un intervento nel complesso ammesso all’agevolazione fiscale.

Si fa presente, infine, che ai fini della verifica del limite di spesa ammesso alle detrazioni, occorre considerare solo la parte di spesa rimasta effettivamente a carico; pertanto, nel caso di contributi ricevuti, occorre considerare per ciascun intervento, solo le spese eccedenti i predetti contributi (***Risoluzione 23.04.2021 n. 28/E***).

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

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024, per gli interventi antisismici di cui al citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 i beneficiari della detrazione potevano optare, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020 - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti potevano, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E, Circolare 06.10.2022 n. 33/E e Circolare 07.09.2023 n. 27/E*).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura si rinvia alle novità introdotte dal decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

Acquisto di case antisismiche

La detrazione per l'acquisto di case antisismiche, previsto dal comma 1-septies, è inserita nel contesto delle disposizioni che disciplinano il Sisma bonus (commi da 1-bis a 1-sexies.1 dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013), mutuandone le regole applicative, ma si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

Fino al 31 dicembre 2024, per l'acquisto di immobili, nei Comuni che si trovano in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3, su cui sono stati effettuati interventi edilizi mediante demolizione e ricostruzione di interi fabbricati che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di rischio sismico, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, spettava una detrazione rispettivamente del 75 o dell'85 per cento del prezzo di acquisto dell'unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, entro un ammontare massimo di euro 96.000.

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

In sostanza, anche per gli acquirenti di case antisismiche l'aliquota di detrazione, in vigore della stessa, era elevata al 110 per cento senza la possibilità di applicare le aliquote di detrazione indicate nel citato art. 16 del d.l. n. 63 del 2013, mentre la disciplina "ordinaria" si applicava in tutti gli altri casi esclusi dal *Superbonus* (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.3*).

Per le spese documentate sostenute negli anni 2025 e 2026, a seguito delle recenti modifiche normative intervenute, la detrazione in commento spetta nella misura del 36 per cento o in quella più elevata del 50 per cento, nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

La suddetta modifica normativa non interviene sui limiti di spesa ammessa alle detrazioni con riferimento alla singola unità immobiliare, che restano confermati, sulla base delle disposizioni dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013, in relazione ai singoli interventi.

Ai fini della fruizione dell'aliquota maggiorata (prevista dal comma 1-septies.1 dell'art. 16), l'unità immobiliare oggetto di compravendita deve essere adibita ad abitazione principale del contribuente entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui fruisce per la prima volta della detrazione (*Circolare 19.06.2025 n. 8/E*).

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

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

La detrazione spetta anche nell'ipotesi di permuta ed è calcolata sul prezzo dell'unità immobiliare che verrà ad esistenza risultante dal contratto di permuta stesso.

Al riguardo, si rammenta che affinché l'acquirente dell'unità immobiliare possa beneficiare della detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-septies, del decreto legge n. 63 del 2013 è necessario che l'atto di acquisto relativo all'immobile oggetto dei lavori sia stipulato entro i termini di vigenza dell'agevolazione.

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

In particolare, ai sensi dell'art. 3, commi da 1 a 3, del d.m. n. 58 del 2017 - come modificato da ultimo dal d.m. n. 329 del 2020 - l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico (classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato) è asseverata (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto stesso) dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, in base ai contenuti delle linee guida allegate al decreto medesimo.

Il progetto degli interventi, contenente l'asseverazione, è allegato alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire da presentare allo sportello unico competente di cui all'art. 5 del TUE, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori.

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

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

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

Richiamando il medesimo parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 5 giugno 2020, la facoltà di integrare i titoli abilitativi con la predetta asseverazione, può essere effettuata entro la data

di stipula del rogito dell'immobile oggetto degli interventi di riduzione del rischio sismico, anche in relazione agli immobili siti nei Comuni che alla data di presentazione della richiesta del titolo abilitativo originario, erano ricompresi in zona sismica 4 - e, quindi, non rientravano nell'ambito applicativo del citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - e solo successivamente, a seguito dell'emanazione di disposizioni regionali, sono stati riclassificati nelle predette zone 2 e 3.

Resta fermo che, in tali casi le detrazioni, compreso il *Superbonus*, spettano limitatamente alle spese sostenute a partire dalla data in cui ha effetto il passaggio in una delle predette zone sismiche (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 6.2.2*).

Con specifico riferimento alla possibilità di fruire della detrazione, nell'ipotesi in cui alla data di acquisto dell'unità immobiliare siano stati completati gli interventi “*strutturali*” sull'edificio oggetto dell'intervento di demolizione e ricostruzione e non anche quelli di “*finitura*”, in base alla norma, ai fini dell'agevolazione fiscale è necessario, tra l'altro, che:

- l'intervento di demolizione e ricostruzione dell'edificio determini la riduzione di una o due classi di rischio sismico, asseverata ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti del 28 febbraio 2017 n. 58;
- entro il termine di vigenza dell'agevolazione sia stipulato l'atto di compravendita.

Nell'ipotesi in cui alla data di acquisto dell'unità immobiliare siano stati completati gli interventi “*strutturali*” sull'edificio oggetto dell'intervento di demolizione e ricostruzione e non anche quelli di “*finitura*”, per beneficiare della detrazione non rileva l'eventuale mancato completamento dei lavori di finitura delle unità immobiliari e degli edifici oggetto dell'intervento di demolizione e ricostruzione e la circostanza che all'atto della vendita le unità immobiliari siano classificate in una categoria catastale “*fittizia*”. Il mancato completamento dei lavori nonché la classificazione dell'unità immobiliare nella categoria F/3 (unità in corso di costruzione) potrà assumere un rilievo, ai fini della compravendita degli immobili oggetto dell'agevolazione, in applicazione di normative non fiscali (*Risoluzione 08.03.2024 n. 14 e risposta all'interrogazione n. 507778 del 29 marzo 2022*).

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

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024, per l'acquisto di case antisismiche, di cui al citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013, i beneficiari della detrazione potevano, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020 - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti potevano, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi

istituti di credito e altri intermediari finanziari (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E, Circolare 06.10.2022 n. 33/E e Circolare 07.09.2023 n. 27/E*).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura si rinvia alle novità introdotte dal decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

Documentazione da controllare e conservare

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

Tipologia	Documenti
Costruzione box pertinenziale	- Concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione che potrebbe anche essere ultimata in un momento successivo - Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati - Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi eseguiti - Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di costruzione sostenute da ciascuno dei contitolari - Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri
Acquisto immobile ristrutturato da impresa	- Atto di acquisto, assegnazione o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la data di inizio e fine lavori, nonché il numero dei contitolari - Nel caso in cui l'atto di acquisto, di assegnazione o il preliminare non contengano le indicazioni riferite ai termini di ultimazione della ristrutturazione e che trattasi di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, dichiarazione rilasciata dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa edilizia che attesti le condizioni sopracitate - Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di acquisto sostenute da ciascuno dei contitolari - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale
Acquisto - donazione dell'immobile sul quale sono stati effettuati lavori di ristrutturazione	- Atto di acquisto o donazione - Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario - Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta

Tipologia	Documenti
Immobile acquisito in eredità	- Autocertificazione dalla quale risulti la detenzione materiale e diretta del bene - Autocertificazione con la quale si attesta la condizione di erede - Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute - Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario - Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori - Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta
Acquisto case antisismiche	- Atto d'acquisto dell'immobile - Documentazione dalla quale si ricavi la tipologia di intervento effettuato, la zona sismica nella quale è ubicato l'immobile, la data di conclusione dei lavori e l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti che contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito) - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale

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

Bonus verde

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

Aspetti generali

L'art. 1, commi da 12 a 15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018), aveva previsto, a partire dall'anno di imposta 2018, fino al 31 dicembre 2024, una detrazione pari al 36 per cento delle spese documentate e sostenute (nel limite massimo di euro 5.000 per unità immobiliare residenziale) per la "sistemazione a verde" di aree scoperte private di edifici esistenti, comprese le pertinenze, recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi, nonché per la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (c.d. *Bonus verde*).

Si rappresenta che l'agevolazione in parola non è stata oggetto di proroga e, pertanto, il 2024 deve considerarsi l'ultimo anno di sua vigenza.

Per maggiori approfondimenti, per le spese sostenute negli anni precedenti, si rimanda alla precedente Guida "Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2025 - Recupero del patrimonio edilizio".

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

Art. 119-ter del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

Aspetti generali

L'articolo 119-ter del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto *Rilancio*), introdotto dall'articolo 1, comma 42, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022), come modificato dall'articolo 3 del decreto legge 29 dicembre 2023, n. 212, convertito dalla legge 22 febbraio 2024, n. 17, con decorrenza dal 30 dicembre 2023, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, riconosce una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute fino al 31 dicembre 2025 per la realizzazione, in edifici già esistenti, di interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche aventi ad oggetto esclusivamente **scale, rampe, ascensori, servoscala e piattaforme elevatrici**.

Ai sensi dell'art. 3, comma 3, del decreto legge n. 212 del 2023, le disposizioni in vigore anteriormente alle modifiche apportate dai commi 1 e 2 si applicano alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali in data antecedente al 30 dicembre 2023 (data di entrata in vigore del decreto) ricorra una delle seguenti ipotesi:

- a) risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;
- b) per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo.

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

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

La detrazione spettante va portata in diminuzione dell'imposta dovuta nell'anno di sostenimento delle spese e, per quelle sostenute dal 2024, è ripartita tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo¹².

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

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

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

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

Beneficiari

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

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

Limiti di detraibilità

La detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo (cfr. art. 4-bis, comma 4, del decreto legge n. 39 del 2024), spetta nella misura del 75 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a:

- a) euro 50.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- b) euro 40.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;

¹² Art. 4-bis, comma 4, del decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

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

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

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

Pertanto, ad esempio, qualora l'intervento riguardi un edificio in condominio, ciascun condomino potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili ai sensi degli artt. 1123 e seguenti del Codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare che possiede.

In applicazione dei principi generali, per le spese sostenute nel 2025 è possibile fruire della detrazione di cui al citato articolo 119-ter anche in presenza di un intervento iniziato nel 2024 per le cui spese, sostenute in tale anno, si è fruito della detrazione prevista dall'articolo 16-bis del TUIR oppure del *Superbonus* (in quanto intervento “*trainato*” effettuato congiuntamente ad interventi “*trainanti*” di efficienza energetica o antisismici).

Ciò implica, ad esempio, che, con riferimento alle spese sostenute nel 2025, per interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche, già avviati in anni precedenti (in vigenza del *Superbonus*) congiuntamente ad interventi “*trainanti*” di efficientamento energetico, è possibile, alternativamente:

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

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

Modalità di pagamento

Il pagamento deve essere effettuato utilizzando le stesse modalità previste per le spese relative ad interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR. Per ulteriori approfondimenti si rinvia alla sezione dedicata al pagamento delle spese tramite bonifico bancario o postale del paragrafo relativo alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Interventi ammessi

L'agevolazione spetta per la realizzazione di interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti. Si tratta di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle singole unità immobiliari.

Per effetto delle modifiche normative introdotte dal predetto decreto legge n. 212 del 2023, a partire dal 30 dicembre 2023 (data di entrata in vigore del decreto legge), risulta ridisegnato l'ambito applicativo dell'agevolazione in commento, limitata alle spese sostenute per la realizzazione dei soli interventi aventi ad oggetto scale, rampe e l'installazione di ascensori, servoscala e piattaforme elevatrici.

Resta fermo, che, analogamente a quanto stabilito dalla norma previgente, ai fini dell'applicazione della detrazione, gli interventi devono rispettare i requisiti previsti dal decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236.

Per le spese sostenute anteriormente al 30 dicembre 2023 e per quelle sostenute successivamente, al ricorrere delle condizioni di cui all'articolo 3, comma 3, del citato decreto legge n. 212 del 2023, l'agevolazione spetta per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.

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

In sostanza la detrazione spetta a condizione che gli interventi siano funzionali ad abbattere le barriere architettoniche ivi presenti nonché, in caso di sostituzione degli impianti, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e degli impianti sostituiti.

Ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi devono rispettare i requisiti previsti dal regolamento di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236 in materia di prescrizioni tecniche necessarie a garantire l'accessibilità, l'adattabilità e la visitabilità degli edifici privati e di edilizia residenziale pubblica sovvenzionata e agevolata, ai fini del superamento e dell'eliminazione delle barriere architettoniche.

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

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

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

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

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024, per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche, i beneficiari della detrazione potevano optare, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020 - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione - per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti potevano, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E, Circolare 06.10.2022 n. 33/E e Circolare 07.09.2023 n. 27/E*).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura, si rinvia alle novità introdotte dal decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

Documentazione da controllare e conservare

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

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

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

Aspetti generali

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

Detrazione Iva acquisti immobili (Rigo E59, Sez. III C)

Art. 1, comma 76, legge 29 dicembre 2022, n. 197

I soggetti che hanno acquistato dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B è riconosciuta una detrazione del 50 per cento dell'IVA pagata. La detrazione è ripartita in dieci quote annuali. Il beneficio fiscale è riconosciuto a condizione che l'acquisto abbia ad oggetto un immobile venduto dall'impresa costruttrice o da un organismo di investimento collettivo del risparmio (OICR) immobiliare.

Il beneficio spetta anche per l'acquisto della pertinenza purché tale acquisto avvenga contestualmente all'acquisto dell'unità abitativa e l'atto di acquisto dia evidenza del vincolo pertinenziale (**Circolare 18 maggio 2016 n. 20/E**).

All'importo dell'IVA per la quale il contribuente abbia fruito della nuova detrazione, non può essere applicata l'agevolazione prevista per le spese sostenute per l'acquisto o assegnazione di immobili facenti parte di edifici ristrutturati o quella prevista per l'acquisto di box o posti auto pertinenziali. Ciò perché non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa.

Per ulteriori informazioni si rinvia alla circolare n. 20/E del 18 maggio 2016, paragrafo 10 e alla circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016, paragrafo 7.1, alla circolare n. 7/E del 4 aprile 2017 e alla circolare n. 7/E del 27 aprile 2018.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B	<i>Atto di acquisto dell'immobile avvenuto nel 2023 da cui si possa evincere:</i> - <i>che l'immobile è stato acquistato dalla ditta costruttrice</i> - <i>la destinazione d'uso dell'immobile (abitativo) e la classe energetica (A o B)</i> - <i>il vincolo pertinenziale in caso di acquisto della pertinenza</i> - <i>fattura dalla quale rilevare l'importo dell'IVA</i>

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

Capo Settore: **Sergio Mazzei**
Capo Ufficio: **Vito Rossi**

Coordinamento editoriale: **Paolo Calderone, Anna D'Angelo**
Progetto grafico: **Claudia Iraso**

In collaborazione con il **Settore Consulenza Imposte Dirette
della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso**



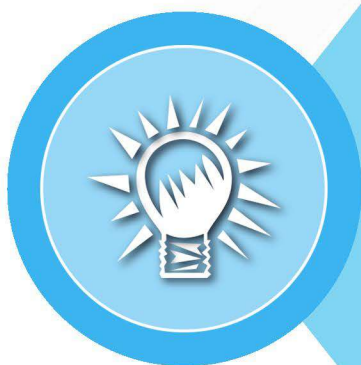
Segui l'Agenzia su:

Fisco Oggi
RIVISTA ONLINE
DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE



TUTTE le **AGEVOLAZIONI** della dichiarazione **2026**

Riqualificazione
Energetica



INDICE

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico – Eco bonus (Righi E61/E62, quadro E, Sez. IV).....	3
<i>Aspetti generali</i>	<i>3</i>
<i>Soggetti che possono fruire della detrazione</i>	<i>5</i>
<i>Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto</i>	<i>6</i>
<i>Limiti di detraibilità</i>	<i>6</i>
<i>Edifici interessati.....</i>	<i>9</i>
<i>Tipologia di interventi ammessi alla detrazione</i>	<i>13</i>
<i>Interventi sulle parti comuni di edifici</i>	<i>14</i>
Interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 1)	15
<i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i>	<i>16</i>
Interventi sull’involucro degli edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 2 e 12).....	18
<i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i>	<i>19</i>
Installazione di pannelli solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 3)	21
<i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i>	<i>22</i>
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 4 e cod. 13)..	23
<i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i>	<i>25</i>
Acquisto e posa in opera di schermature solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 5)	27
<i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i>	<i>27</i>
Acquisto e posa in opera di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 6)	28
<i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i>	<i>29</i>
Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto - Building Automation (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 7 e 16).....	30
<i>Interventi e spese agevolabili.....</i>	<i>30</i>
<i>Limiti di detrazione</i>	<i>31</i>
Interventi sull’involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 8 e 9).....	32
Interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una o a due classi di rischio inferiore (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 10 e 11).....	35
Schema riassuntivo risparmio energetico	37
Limite di detrazione.....	43
Adempimenti.....	44
Asseverazione da parte di un tecnico abilitato	44
Attestato di prestazione energetica	45

<i>Scheda descrittiva relativa agli interventi realizzati</i>	<i>46</i>
<i>Invio della scheda descrittiva all'ENEA</i>	<i>47</i>
<i>Pagamento delle spese mediante bonifico bancario o postale.....</i>	<i>52</i>
<i>Intestazione dei documenti di spesa</i>	<i>54</i>
<i>Trasferimento dell'immobile sul quale sono stati eseguiti gli interventi</i>	<i>54</i>
<i>Vendita dell'immobile.....</i>	<i>55</i>
<i>Trasferimento dell'immobile mortis causa.....</i>	<i>56</i>
<i>Cumulabilità con altre agevolazioni.....</i>	<i>58</i>
<i>La rateizzazione del beneficio.....</i>	<i>59</i>
<i>Rideterminazione delle rate</i>	<i>60</i>
<i>Documentazione da controllare e conservare.....</i>	<i>61</i>

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

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

Aspetti generali

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

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

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

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

Per gli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura fissa, per tutte le tipologie di interventi agevolati, pari al 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Dal 2025, invece, non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

L'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, c.d. *Superbonus*). Il contribuente può avvalersi della maggiore detrazione prevista dall'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa, secondo quanto chiarito nel successivo paragrafo "*Superbonus*".

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

Per eventuali approfondimenti si rinvia al sito ENEA di cui al link: <https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazioni-fiscali/ecobonus/vademecum.html>.

Per i lavori edili avviati dal 28 maggio 2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro la detrazione spetta se nell'atto di affidamento dei lavori, stipulato a partire dal 27 maggio 2022, è indicato che detti interventi sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (articolo 1, comma 43-*bis* della legge 30 dicembre 2021 n. 234).

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

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

Dal 1° gennaio 2025 gli oneri e le spese, considerati complessivamente, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono ammessi in detrazione fino a un determinato ammontare. Tale importo va calcolato moltiplicando un "importo base" (che decresce all'aumentare del reddito complessivo) per un coefficiente (diverso, a seconda della presenza del nucleo familiare di figli fiscalmente a carico). Ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese che

è possibile portare in detrazione, con riferimento alle spese detraibili in più annualità, rilevano solo le rate di spesa riferite a ciascun anno. Sono esclusi dal predetto computo gli oneri relativi alle rate delle spese detraibili sostenute fino al 31 dicembre 2024.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla Circolare 29.05.2025, n. 6/E.

Soggetti che possono fruire della detrazione

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

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

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- soggetti indicati nell'art. 5 del TUIR, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile;
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- conviventi di fatto di cui all'art.1, commi 36 e 37, della legge n. 76 del 2016 (cd. legge Cirinnà);
- promissario acquirente.

I chiarimenti forniti in relazione ai soggetti aventi diritto alla detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi E41/E53 della sez. IIIA e IIIB) sono riferibili, in via generale, anche ai soggetti aventi diritto alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica.

Per questi ultimi, tuttavia, si rendono necessarie le seguenti ulteriori precisazioni.

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

- non vige l'obbligo di pagamento delle spese sostenute mediante bonifico bancario o postale;
- gli adempimenti documentali devono essere assolti dall'utilizzatore. A tal fine, la società di

leasing deve fornire una documentazione che attesti la conclusione dell'intervento di riqualificazione energetica e l'ammontare del costo sostenuto su cui deve essere calcolata la detrazione (*Circolare 23.04.2010, n. 21/E, risposta 3.6*).

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

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

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024, per gli interventi di efficienza energetica di cui all'art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013 i beneficiari della detrazione potevano optare, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, – in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti potevano, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E, Circolare 06.10.2022 n. 33/E e Circolare 07.09.2023 n. 27/E*).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura si rinvia alle novità introdotte dal decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

Limiti di detraibilità

La legge n. 296 del 2006 prevedeva che la detrazione fosse applicata per un periodo di tempo limitato e ne stabiliva la percentuale nella misura del 55 per cento della spesa sostenuta.

Successivamente, il decreto legge n. 63 del 2013 ha prorogato il beneficio e ha elevato la percentuale di spesa detraibile, dal 55 al 65 per cento, per le spese sostenute a partire dal 6 giugno 2013.

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

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

Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024 era prevista la detrazione al 50 per cento per le spese sostenute per interventi effettuati su singole unità immobiliari o sulle parti comuni degli edifici relativi a:

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

Si ricorda che era riconosciuta la detrazione più elevata del 65 per cento, nel caso di installazione in singole unità immobiliari, se le caldaie, oltre ad essere almeno in classe A, erano anche dotate di sistemi di termoregolazione evoluti (appartenenti alle classi V, VI o VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02). Negli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura fissa, per tutte le tipologie di interventi agevolati, pari al 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Per il riconoscimento della maggiorazione, fermi restando tutti gli altri requisiti stabiliti dalla normativa di riferimento, è necessario che, in relazione alle spese sostenute dal 1° gennaio 2025, per i predetti interventi, il contribuente risulti titolare del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento sull'unità immobiliare al momento di inizio dei lavori o di sostenimento della spesa, se antecedente. Attesa la limitazione operata dalla norma, che si riferisce solo ai proprietari o ai possessori dell'immobile oggetto degli interventi in quanto titolari di altro diritto reale di godimento, il familiare convivente nonché il detentore dell'immobile (ad esempio, il locatario o il comodatario) possono applicare, nel rispetto di ogni altra condizione, la detrazione nella misura del 36 per cento delle spese sostenute nel 2025 e 2026 e del 30 per cento delle spese sostenute nel 2027.

Con riferimento al requisito della destinazione dell'unità immobiliare ad abitazione principale, si applica la definizione del comma 3-bis dell'articolo 10 del TUIR, secondo cui *«per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro*

diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente. Non si tiene conto della variazione della dimora abituale se dipendente da ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata».

Coerentemente, ai fini dell'applicazione della detrazione con l'aliquota più elevata, rientra in tale nozione anche l'unità immobiliare adibita a dimora abituale di un familiare del contribuente (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado, ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del TUIR). Resta inteso che, nell'ipotesi in cui sia teoricamente possibile effettuare la scelta in relazione a due immobili, uno adibito a propria dimora abituale e un altro adibito a dimora abituale di un proprio familiare, occorre far riferimento esclusivamente all'immobile adibito a dimora abituale del titolare dell'immobile, a nulla rilevando che il secondo immobile sia adibito a dimora abituale di un familiare (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

In altri termini, qualora nel medesimo periodo di imposta siano eseguiti lavori agevolabili su due immobili differenti (uno adibito a propria abitazione principale e l'altro ad abitazione principale di un suo familiare), il contribuente può beneficiare dell'aliquota più elevata (50% nel 2025 e nel 2026, 36% nel 2027) esclusivamente con riferimento alle spese sostenute per lavori realizzati sull'immobile che costituisce la propria abitazione principale.

La maggiorazione spetta, altresì, nel caso in cui gli interventi siano realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali, già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale, anche se realizzati soltanto sulle pertinenze in questione.

Qualora l'unità immobiliare non sia adibita ad abitazione principale all'inizio dei lavori, la maggiorazione spetta per le spese sostenute per i predetti interventi a condizione che il medesimo immobile sia adibito ad abitazione principale al termine dei lavori (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

Per gli interventi agevolati che riguardano parti comuni degli edifici, la maggiorazione dell'aliquota di detrazione si applica alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell'unità immobiliare destinata ad abitazione principale. Tali circostanze devono essere verificate, come detto per le singole unità immobiliari, all'inizio dei lavori per quanto attiene la titolarità dell'immobile, e al termine dei lavori per la destinazione dell'immobile ad abitazione principale.

Edifici interessati

L'agevolazione è ammessa se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) esistenti, situati nel territorio dello Stato, censiti al Catasto o per i quali sia stato chiesto l'accatastamento, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli strumentali per l'attività d'impresa o professionale, merce o patrimoniali (**Risoluzione 25.06.2020 n. 34/E**).

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

L'esistenza dell'edificio è riconosciuta anche se lo stesso è classificato nella categoria catastale F/2 ("unità collabenti") in quanto, pur trattandosi di categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, ciò non esclude che lo stesso possa essere considerato come edificio esistente, essendo un manufatto già costruito e individuato catastalmente. Si perviene ad analoga conclusione con riferimento all'ipotesi in cui l'immobile oggetto degli interventi sia accatastato in categoria F/4 ("unità in corso di definizione"), trattandosi di categoria fittizia riguardante immobili per lo più terminati la cui destinazione d'uso e la consistenza non sono state ancora definite (a titolo esemplificativo, in pendenza di lavori di frazionamento dell'immobile a cui seguirà atto di vendita).

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

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

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

Gli edifici interessati dall'agevolazione, ivi incluse le unità collabenti (F/2), le unità in corso di definizione (F/4) e le unità in corso di costruzione (F/3), devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria, presente nell'immobile oggetto di intervento. Questa condizione è richiesta per tutte le tipologie di interventi agevolabili, ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari.

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

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

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

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

Con riferimento agli interventi effettuati fino al 16 luglio 2020, non è possibile beneficiare della detrazione in caso di spese sostenute per la riqualificazione energetica a seguito di demolizione e ricostruzione con ampliamento, in quanto tale intervento dà luogo ad una “*nuova costruzione*” (art. 3, comma 1, lett. d), del TUE). Analogamente a quanto precisato in materia di detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, anche alle detrazioni in commento si applicano i chiarimenti forniti dal Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici che, nell’affrontare alcune questioni interpretative relative all’art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, ha precisato che *«la volumetria preesistente rappresenta lo standard massimo di edificabilità, cioè il limite massimo di volume edificabile, quando si tratta di interventi di ristrutturazione edilizia consistenti nella demolizione e ricostruzione, per i quali la norma non consente aumenti complessivi della cubatura preesistente»*. Di conseguenza, secondo il citato Consiglio Superiore, *«interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l’intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (...) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia»*.

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

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

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

Il contribuente ha l’onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferibili agli interventi relativi alla parte esistente dell’edificio da quelle riferibili agli interventi relativi

all'ampliamento o, in alternativa, deve essere in possesso di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori, che attesti, sotto la propria responsabilità, gli importi riferibili a ciascun intervento utilizzando criteri oggettivi.

Per gli interventi effettuati dal 17 luglio 2020, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 10, comma 1, lett. b), n. 2), del citato decreto legge n. 76 del 2020 all'art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, rientrano nella “*ristrutturazione edilizia*” gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di “*ristrutturazione edilizia*” soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria. Va tuttavia evidenziato che l'*Eco bonus* non si applica alla parte eccedente il volume *ante operam*. In tal caso, il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite agli interventi sul volume *ante operam* da quelle riferite agli interventi sul volume ampliato o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascun intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.1***).

Tipologia di interventi ammessi alla detrazione

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

- di riqualificazione energetica volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria (art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006);
- riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) e finestre comprensive di infissi (art. 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006);
- relativi all’installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, nonché istituti scolastici e università (art. 1, comma 346, della legge n. 296 del 2006);
- di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006); tale detrazione è estesa anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia (art. 1, comma 286, della legge n. 244 del 2007).

Dal 2012, la detrazione spetta anche per la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

Dal 2015 (art. 14, comma 2, lett. b), e comma 2-*bis* del decreto legge n. 63 del 2013), la detrazione spetta anche per le spese sostenute per:

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

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

Dal 1° gennaio 2018 la detrazione spetta anche per:

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

Dal 2025, invece, non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d’aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

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

Interventi sulle parti comuni di edifici

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

Interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 1)

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

Per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti di cui all'art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, la detrazione spetta nel limite di euro 100.000 e per le spese sostenute fino all'anno d'imposta 2024 era calcolata nella misura del 65 per cento.

Negli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Rientrano in questo tipo di intervento, a titolo esemplificativo, la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore anche non a condensazione, pompe di calore, scambiatori per teleriscaldamento, caldaie a biomasse, impianti di cogenerazione e trigenerazione, impianti geotermici e gli interventi di coibentazione che possono non avere le caratteristiche richieste per la loro inclusione negli interventi descritti ai punti successivi.

Dal 2025 non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

Non sono altresì agevolabili le spese per gli interventi accessori e funzionali all'intervento principale di sostituzione della caldaia non ammissibile alla detrazione in commento, anche nel caso di adeguamento e di "messa a norma" dell'impianto esistente, in ottemperanza ad obblighi di legge.

Sono invece agevolabili gli interventi riguardanti i microcogeneratori, quand'anche siano alimentati da combustibili fossili, i generatori a biomassa, le pompe di calore ad assorbimento a gas e i sistemi ibridi costituiti da una pompa di calore integrata con una caldaia a condensazione (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

Gli interventi, con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, che danno diritto alla detrazione, sono quelli diretti alla riduzione del fabbisogno di energia primaria necessaria connessa a un uso *standard* dell'edificio che permettono di conseguire un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico dell'11 marzo 2008, come modificato dal d.m. 26 gennaio 2010 - Allegato A.

L'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale deve essere calcolato, con la metodologia prevista dal decreto del Presidente della Repubblica 2 aprile 2009, n. 59, in riferimento al fabbisogno energetico dell'intero edificio e non a quello delle singole porzioni immobiliari che lo compongono. I parametri cui far riferimento sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori.

Gli interventi, con data di inizio lavori dal 6 ottobre 2020, che danno diritto alla detrazione, sono quelli diretti alla riduzione del fabbisogno di energia primaria necessaria connessa a un uso *standard* relativi a edifici unifamiliari o singole unità immobiliari, che assicurino il rispetto dei requisiti previsti dal paragrafo 3.4 dell'Allegato 1 del decreto "Requisiti minimi" del 26 giugno 2015; in tal caso, l'indice di prestazione energetica deve essere calcolato con riferimento alla singola unità immobiliare.

La detrazione non spetta per le spese sostenute per l'installazione di pannelli fotovoltaici in quanto gli stessi non sono finalizzati al contenimento dei consumi energetici, ma alla produzione di energia "pulita" (*Risoluzione 20.05.2008 n. 207/E*).

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Per questa tipologia di intervento non viene specificato quali opere o quali impianti occorre realizzare per raggiungere le prestazioni energetiche indicate. L'intervento, infatti, è definito in funzione del risultato che lo stesso deve conseguire in termini di riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 1.1*).

L'indice di prestazione energetica richiesto può essere conseguito anche mediante la realizzazione degli interventi che la normativa sul risparmio energetico individua in maniera puntuale e considera autonomamente agevolabili (*Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.1*).

Data la numerosità delle fattispecie che possono essere agevolate, ai sensi del comma 344, è possibile che il medesimo intervento rispetti i requisiti richiesti per beneficiare della detrazione per risparmio energetico disposta dagli altri commi. In tale ipotesi, il contribuente è tenuto a scegliere una delle agevolazioni di cui può fruire, indicando il riferimento normativo nella scheda da trasmettere all'ENEA: la scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni. Diversamente, nel caso in cui il contribuente abbia realizzato altri interventi che non incidono sui fabbisogni di energia primaria per la climatizzazione invernale, non è precluso l'accesso alle altre agevolazioni per le quali è prevista la detrazione per risparmio energetico (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 1.1*).

Considerato che l'intervento di riqualificazione energetica di cui al citato comma 344, comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, di altre agevolazioni; la scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire del *Superbonus* (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.2.4***).

Per gli interventi, con data inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, di cui al comma 344, effettuati su condomini, la detrazione spettante va riferita all'intero edificio e non alle singole unità immobiliari che lo compongono: pertanto, in tal caso, è necessario ripartire la detrazione, spettante nel limite massimo di euro 100.000, tra i soggetti interessati.

La detrazione compete anche per le spese:

- relative alle prestazioni professionali, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico.

Interventi sull'involucro degli edifici esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 2 e 12)

Art. 1, comma 345, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi sull'involucro (opaco e trasparente) di edifici esistenti di cui all'art. 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006, la detrazione per le spese sostenute è prevista:

- fino al 2024, nella misura del 65 per cento delle spese sostenute e spetta nel limite di euro 60.000 per ciascun immobile; tali interventi vanno indicati con il codice 2
- per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2018, limitatamente agli interventi di sostituzione di serramenti ed infissi, la detrazione spettava nella misura del 50 per cento; tali interventi vanno indicati con il codice 12. Gli interventi che danno diritto all'agevolazione sono, ad esempio, quelli realizzati sugli edifici, su parti di edifici o unità immobiliari, relativi a strutture opache verticali (pareti generalmente esterne), strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) e finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati o contro terra, che permettano di ottenere un risparmio energetico in termini di minor calore disperso
- negli anni 2025 e 2026 l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

L'intervento deve configurarsi come coibentazione di strutture di edifici esistenti (non come nuova realizzazione in ampliamento) o come sostituzione di elementi già esistenti e/o sue parti (e non come nuova installazione).

Per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del d.m. 26 giugno 2015 "Requisiti minimi", devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, se aventi data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, e nella tabella 1 dell'Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, se aventi data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Per il pavimento in legno posato al piano terra (c.d. "pavimento contro terra"), è possibile fruire della detrazione purché siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica e siano compiuti gli ulteriori adempimenti richiesti (**Risoluzione 25.06.2012 n. 71/E**).

Gli infissi sono comprensivi anche delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore (ad esempio, scuri o persiane) o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto come, ad esempio, i cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso (*Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.2*).

Poiché il beneficio è teso ad agevolare gli interventi da cui consegua un risparmio energetico, non è agevolabile la semplice sostituzione degli infissi o il rifacimento delle pareti, qualora questi siano originariamente già conformi agli indici di trasmittanza termica richiesti, ma viceversa è da ritenersi agevolabile, se a seguito dei lavori, tali indici si riducono ulteriormente (*Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.2*).

I portoni di ingresso rientrano nel campo applicativo dell'agevolazione al pari delle finestre a condizione che si tratti di serramenti che delimitino l'involucro riscaldato dell'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati e che risultino rispettati gli indici di trasmittanza termica richiesti per la sostituzione delle finestre (*Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.2*).

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020.

Per gli interventi riguardanti le strutture opache verticali (pareti) e orizzontali (coperture e pavimenti), la detrazione spetta per le seguenti spese:

- fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo.

Per gli interventi riguardanti le finestre comprensive di infissi, la detrazione compete per le spese relative ad interventi che determinano:

- un miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
- un miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali, sia se necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia se sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico.

Installazione di pannelli solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 3)

Art. 1, comma 346, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi di installazione di pannelli solari di cui all'art. 1, comma 346, della legge n. 296 del 2006, la detrazione spetta nel limite di euro 60.000 ad immobile e per le spese sostenute fino all'anno d'imposta 2024 era calcolata nella misura del 65 per cento.

Negli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Gli interventi che danno diritto all'agevolazione consistono nell'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, nonché istituti scolastici e università.

Il termine minimo di garanzia dei pannelli solari è fissato in cinque anni per pannelli e bollitori e in due anni per gli accessori e i componenti tecnici (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.3***).

I collettori solari termici devono possedere la Certificazione *Solar Keymark*.

L'installazione dell'impianto deve essere eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.

Inoltre, per interventi con data di inizio dei lavori antecedente al 6 ottobre 2020, in conformità a quanto previsto dall'art. 8 del d.m. 19 febbraio 2007, così come modificato dal d.m. 6 agosto 2009, i collettori solari termici devono presentare una certificazione di qualità conforme alle norme rilasciata da un laboratorio accreditato; sono equiparate alle UNI EN 12975 o UNI EN 12976 le norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione europea o della Svizzera. Non sono ammessi alla detrazione i pannelli solari per i quali siano prodotte certificazioni di qualità diverse da quelle espressamente previste dal d.m. 19 febbraio 2007 (***Risoluzione 11.09.2007 n. 244/E***). In alternativa alle garanzie sopra previste e alla certificazione di qualità conforme, nel caso di pannelli solari autocostruiti, può essere prodotto l'attestato di partecipazione a uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

La detrazione spetta anche per le spese sostenute per l'installazione di sistemi termodinamici a concentrazione solare per la produzione di acqua calda.

Le spese sostenute per l'installazione di un sistema termodinamico per la sola produzione di acqua calda sono ammesse interamente alla detrazione. Per quanto riguarda la certificazione di qualità di

tale sistema termodinamico (richiesta ai fini della detrazione ai sensi dell'art. 8 del d.m. 19 febbraio 2007), è applicabile la normativa vigente prevista per i collettori solari (EN 12975).

Qualora la normativa europea non sia applicabile (EN 12975), nelle more dell'emanazione di una specifica normativa, in luogo della certificazione di qualità può essere utilizzata una relazione sulle prestazioni del sistema approvata dall'ENEA (**Risoluzione 07.02.2011 n.12/E**).

Non beneficia, invece, della detrazione l'installazione di un impianto di *solar cooling* ossia l'impianto che permette di generare acqua fredda per la climatizzazione estiva a partire dall'acqua calda prodotta da pannelli solari (**Risoluzione 14.07.2008 n. 299/E**).

Invece, con riferimento agli interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per gli impianti solari termici prefabbricati del tipo *factory made*, la certificazione *Solar Keymark* relativa al solo collettore può essere sostituita dalla certificazione *Solar Keymark* relativa al sistema. Per i collettori solari a concentrazione ovvero per quelli dotati di protezione automatica dall'eccesso di radiazione solare per i quali non è possibile l'ottenimento della certificazione *Solar Keymark*, quest'ultima è sostituita da un'approvazione tecnica rilasciata dall'ENEA. Per maggiori dettagli si rimanda al punto 3 dell'allegato A e all'allegato H del d.m. 6 agosto 2020.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio dei lavori antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020

e comprendono quelle sostenute per:

- la fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
- le opere idrauliche e murarie necessarie per la realizzazione a regola d'arte di impianti solari termici organicamente collegati alle utenze, anche in integrazione con impianti di riscaldamento.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali, incluse sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento.

Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 4 e cod. 13)

Art. 1, comma 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Art. 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63

Per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale di cui all'art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006, la detrazione spetta nel limite di euro 30.000 (cfr. art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013).

Negli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Dal 2025, inoltre, non è più ammessa la detrazione per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

Non sono altresì agevolabili le spese per gli interventi accessori e funzionali all'intervento principale di sostituzione della caldaia non ammissibile alla detrazione in commento, anche nel caso di adeguamento e di "messa a norma" dell'impianto esistente, in ottemperanza ad obblighi di legge.

Sono invece agevolabili gli interventi riguardanti i microcogeneratori, quand'anche siano alimentati da combustibili fossili, i generatori a biomassa, le pompe di calore ad assorbimento a gas e i sistemi ibridi costituiti da una pompa di calore integrata con una caldaia a condensazione (***Circolare 19.06.2025 n. 8/E***).

Fino al 31 dicembre 2017, la detrazione spettava nella misura del 65 per cento delle spese sostenute per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione ad aria o ad acqua.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2018, la detrazione era calcolata con percentuali diverse, in base alle caratteristiche tecniche degli impianti installati.

In particolare, per la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con:

- impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza stagionale per il riscaldamento d'ambiente (η_s) ≥ 90 per cento, pari al valore minimo della classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013, la detrazione era pari al 50 per cento delle spese sostenute. Gli interventi in commento vanno indicati con il codice 13;

- impianti dotati di caldaie a condensazione di cui al precedente punto a), installati in singole unità immobiliari, e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02, la detrazione era pari al 65 per cento delle spese sostenute. Gli interventi in commento vanno indicati con il codice 4;
- sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori d'aria calda a condensazione, la detrazione era pari al 65 per cento delle spese sostenute. Gli interventi in commento vanno indicati con il codice 4.

A partire dal 1° gennaio 2018, inoltre, non rientrano nell'ambito applicativo della detrazione in esame 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. Tali spese, tuttavia, potrebbero rientrare fra quelle per le quali spetta la detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (da indicare nei righi da E41 a E53 della sezione III A e III B), atteso che i predetti interventi rientrano tra quelli di manutenzione straordinaria in quanto diretti a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento.

La detrazione spetta, inoltre, nel medesimo limite di euro 30.000 per le spese sostenute:

- dal 1° gennaio 2008, per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza, nonché impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione realizzato, aventi valori di COP e EER non inferiori ai valori indicati nel d.m. 19 febbraio 2007 come modificato dal d.m. 6 agosto 2009;
- dal 1° gennaio 2012, per la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria (art. 4, comma 4, del decreto legge n. 201 del 2011). In base a quanto pubblicato nel sito dell'ENEA, la detrazione spetta a condizione che le predette pompe di calore garantiscano un coefficiente di prestazione $COP > 2,6$ misurato secondo la norma EN 16147 (come disposto al punto 3c dell'Allegato 2 del d.lgs. n. 28 del 2011 e dal punto 8.1 dell'allegato A del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 06/08/2020 decreto *Requisiti*). La detrazione non spetta in caso di sostituzione con scaldacqua che non abbiano le caratteristiche sopra riportate; non è, pertanto, ammessa all'agevolazione la sostituzione di scaldacqua tradizionali con uno scaldacqua a gas. Tale ultimo intervento, inoltre, non è agevolabile neanche ai sensi dell'art. 16-*bis* del TUIR in quanto l'installazione di uno

scaldacqua a gas non rientra né tra gli interventi di manutenzione straordinaria (lett. b) né tra quelli finalizzati al risparmio energetico (lett. h). Ai sensi dell'art. 2 comma 1, lett. l-*tricies*) del d.lgs. n. 192 del 2005, infatti, «*non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate*»;

- dal 1° gennaio 2018, per interventi finalizzati alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro.

Sono inoltre agevolabili, purché rispondenti alle caratteristiche tecniche previste, gli interventi finalizzati alla trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianti di climatizzazione invernale centralizzati con contabilizzazione del calore e quelli finalizzati alla trasformazione degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore mentre è esclusa la trasformazione dell'impianto di climatizzazione invernale da centralizzato ad individuale o autonomo (*Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 3.4*).

Non rientrano nell'ambito applicativo della detrazione in esame le installazioni di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti, con l'eccezione dal 1° gennaio 2015 dell'installazione dei generatori alimentati a biomassa.

Per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del d.m. 26 giugno 2015 "Requisiti minimi", devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, se aventi data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, e nella tabella 1 dell'Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, se aventi data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020;

e comprendono:

- lo smontaggio e la dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale;

- la fornitura e la posa in opera a regola d'arte di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
- le opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione, a regola d'arte, di impianti di climatizzazione invernale.

Negli interventi ammessi alla detrazione sono compresi anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento. A titolo di esempio, rientrano tra tali spese quelle sostenute per la demolizione del pavimento, del massetto sottostante e quelle relative alla successiva posa in opera del nuovo pavimento se connesse alla realizzazione di un impianto radiante a pavimento. Restano escluse dal beneficio le spese sostenute per la dismissione del vecchio pavimento e smaltimento del relativo materiale, nonché quelle relative alla posa in opera di pavimenti non interessati dall'intervento di riqualificazione.

L'individuazione delle spese connesse deve essere effettuata da un tecnico abilitato (***Risoluzione 07.07.2008 n. 283/E***).

Acquisto e posa in opera di schermature solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 5)

Art. 14, comma 2, lett. b), del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63

Sono agevolabili le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari e/o chiusure tecniche mobili oscuranti di cui all'allegato M del d.lgs. n. 311 del 2006 con marcatura CE.

Si tratta di interventi di fornitura e installazione di sistemi di schermatura solare e/o chiusure tecniche oscuranti mobili, montate in modo solidale all'involucro edilizio o ai suoi componenti, all'interno, all'esterno o integrati alla superficie finestrata, nonché l'eventuale smontaggio e dismissione di analoghi sistemi preesistenti, nonché la fornitura e messa in opera di meccanismi automatici di regolazione e controllo delle schermature. Le schermature solari sono installate esclusivamente sulle esposizioni da *est* a *ovest* passando per il *sud*.

La detrazione spetta nel limite massimo di euro 60.000.

A partire dal 1° gennaio 2018 e fino al 31 dicembre 2024, la detrazione era pari al 50 per cento delle spese sostenute.

Per gli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate nell'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020 e comprendono:

- la fornitura e posa in opera delle varie tipologie di schermature;
- le opere, anche murarie, eventualmente necessarie per la posa in opera.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle relative alle prestazioni professionali che si rendessero necessarie.

Acquisto e posa in opera di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 6)

Art. 14, comma 2-bis), del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63

A decorrere dal 2015, sono agevolabili le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (art. 14, comma 2-bis), del decreto legge n. 63 del 2013).

La detrazione spetta nel limite massimo di euro 30.000.

A partire dal 1° gennaio 2018 e fino al 31 dicembre 2024, la detrazione era pari al 50 per cento delle spese sostenute.

Per gli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

L'intervento può configurarsi come sostituzione totale o parziale del vecchio generatore termico, o come nuova installazione, sugli edifici esistenti.

Il generatore di calore deve appartenere a una delle seguenti categorie:

Tipologia	Norma di rif.
Caldaie a biomassa < 500 kW	UNI EN 303-5
Caldaie a biomassa ≥ 500 kW	-
Caldaie domestiche a biomassa, che riscaldano anche il locale di installazione < 50 kW	UNI EN 12809
Stufe a combustibile solido	UNI EN 13240
Apparecchi per il riscaldamento domestico alimentati a pellet < 50 kW	UNI EN 14785
Termo cucine	UNI EN 12815
Inserti a combustibile solido	UNI EN 13229
Apparecchi a lento rilascio di calore alimentati a combustibili solidi	UNI EN 15250
Bruciatori a pellet per piccole caldaie da riscaldamento	UNI EN 15270

L'impianto deve inoltre possedere i seguenti requisiti:

- un rendimento utile nominale minimo non inferiore all'85 per cento (in base al punto 1 dell'All. 2 del d.lgs. n. 28 del 2011);
- la certificazione ambientale di cui al decreto ministeriale 7 novembre 2017, n. 186, pubblicato nella Gazzetta ufficiale del 18 dicembre 2017, n. 294, in attuazione dell'art. 290, comma 4, del d.lgs. n. 152 del 2006, in base al punto 1 dell'Allegato 2 del d.lgs. n. 28 del 2011;
- il rispetto di normative locali per il generatore e per la biomassa;
- conformità alle norme UNI EN ISO 17225-2 per il *pellet*, UNI EN ISO 17225-4 per il cippato e UNI EN ISO 17225-5 per la legna.

Inoltre, per gli interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, i generatori alimentati da biomasse combustibili devono rispettare i requisiti di cui all'allegato G al d.m. 6 agosto 2020.

Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 13 giugno 2022 devono essere rispettati i requisiti di cui all'allegato IV del d.lgs 199 del 2021.

Tipologia di spese ammesse alla detrazione

Per gli interventi riguardanti impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, la detrazione spetta per le spese sostenute per:

- lo smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale;
- la fornitura e posa in opera, a regola d'arte, di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
- le opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione, a regola d'arte, di impianti preesistenti con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Negli interventi ammissibili sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione.

Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle:

- relative alle prestazioni professionali che si rendessero necessarie;
- sostenute per le opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento.

Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto - Building Automation (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 7 e 16)

Art. 1, comma 88, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 - Art. 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2016 è prevista una detrazione 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 (c.d. *Building automation*), volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti.

Interventi e spese agevolabili

La detrazione spetta per l'acquisto e l'installazione di dispositivi multimediali dotati di specifiche caratteristiche.

Tali dispositivi, in particolare, devono:

- indicare, attraverso canali multimediali, i consumi energetici mediante la fornitura periodica dei dati;
- mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti;
- consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto.

Sono, quindi, agevolabili la fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature elettriche, elettroniche e meccaniche, nonché delle opere elettriche e murarie necessarie per l'installazione e la messa in funzione a regola d'arte, all'interno degli edifici, di sistemi di *Building automation* degli impianti termici degli edifici. Sono altresì agevolabili le spese sostenute per le prestazioni professionali (produzione della documentazione tecnica necessaria, direzione dei lavori, ecc.).

Non si ritengono ricomprese tra le spese ammissibili l'acquisto di dispositivi che permettono di interagire da remoto con le predette apparecchiature, quali telefoni cellulari, *tablet* e *personal computer* o dispositivi similari comunque denominati.

Inoltre, per interventi con data di inizio dei lavori a partire dal 6 ottobre 2020, deve essere rispettato anche quanto stabilito dal d.m. 6 agosto 2020.

Limiti di detrazione

La detrazione spettava nella misura del 65 per cento della spesa sostenuta fino al 31 dicembre 2024.

Per gli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

Per gli interventi con data di inizio di lavori antecedente al 6 ottobre 2020 non sussiste un limite massimo di detrazione ammissibile. Tali spese vanno indicate con il codice 7.

Per gli interventi con data di inizio di lavori a partire dal 6 ottobre 2020, il limite massimo di detrazione ammissibile è pari a euro 15.000 per unità immobiliare. Tali spese vanno indicate con il codice 16.

L'installazione dei dispositivi multimediali, se effettuata in concomitanza con un altro intervento di riqualificazione energetica agevolabile (ad esempio, contestualmente alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione o con pompe di calore ad alta efficienza ovvero all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda), è da ritenersi connessa a tale intervento e la relativa spesa concorre al limite massimo di detrazione per esso spettante.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2016, la detrazione compete anche nell'ipotesi in cui l'acquisto, l'installazione e la messa in opera dei dispositivi multimediali siano effettuati successivamente o anche in assenza di interventi di riqualificazione energetica (***Circolare 18.05.2016 n. 20/E, paragrafo 8***).

Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 8 e 9)

Art. 14, comma 2-quater, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63

A partire dal 1° gennaio 2017, per interventi effettuati sulle parti comuni che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dello stesso edificio ovvero diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media indicata nel decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2015 (Linee guida nazionali per la certificazione energetica), è prevista una detrazione calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 320.000 (euro 40.000 x 8 unità) da attribuire ai condòmini in base ai millesimi di proprietà.

L'ammontare massimo di spesa agevolabile è riferito all'intero edificio e non alle singole unità che lo compongono. Nell'ipotesi di un edificio in condominio, ciascun condòmino, potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e ss. del codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore a euro 40.000.

In particolare, per tali interventi la detrazione è da ripartire in 10 rate annuali di pari importo. Fino al 31 dicembre 2024 la detrazione spettava nella misura del:

- 70 per cento, per gli interventi che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- 75 per cento, per gli interventi del punto precedente diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media di cui alle tabelle 3 e 4 dell'allegato 1 del d.m. del 26 giugno 2015 "Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici" (SO. n. 39 alla GU n. 162 del 15/07/2015).

Per gli anni 2025 e 2026, l'aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

La maggiorazione dell'aliquota di detrazione si applica alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell'unità immobiliare destinata ad abitazione principale. Tali circostanze devono essere verificate, come detto per le singole unità immobiliari, all'inizio dei lavori per quanto attiene la titolarità dell'immobile, e al termine dei lavori per la destinazione dell'immobile ad abitazione principale.

In relazione ai requisiti tecnici specifici, l'intervento:

- deve riguardare le parti comuni di edifici delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e/o i vani non riscaldati e/o il terreno e interessare più del 25 per cento della superficie disperdente;
- deve configurarsi come sostituzione o modifica di elementi già esistenti (e non come nuova realizzazione in ampliamento);
- può comprendere, se i lavori sono eseguiti contestualmente, anche la sostituzione dei serramenti comprensivi di infissi e l'installazione delle schermature solari purché inseriti nei lavori previsti nella stessa relazione tecnica di cui al comma 1 dell'art. 8 del d.lgs. n. 192 del 2005 e s.m.i. ed insistenti sulle stesse strutture esterne oggetto dell'intervento;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, negli stessi limiti di spesa, possono essere ricompresi anche gli interventi sugli impianti comuni centralizzati;
- nel caso dell'eventuale installazione delle schermature solari, l'intervento deve avere le caratteristiche indicate al paragrafo “Schermature solari (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 5)”;
- per gli interventi finalizzati a migliorare la prestazione invernale ed estiva con riferimento alle tabelle 3 e 4 del d.m. 26 giugno 2015, l'involucro edilizio dell'intero edificio deve avere, nello stato iniziale, qualità bassa sia per la prestazione energetica invernale che per la prestazione energetica estiva.

Per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del d.m. 26 giugno 2015 “Requisiti minimi”, devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, per interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020 e nella tabella 1 dell’Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all’art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all’art. 5 del d.m. 6 agosto 2020;

e comprendono:

- opere provvisoriale e accessorie strettamente funzionali alla realizzazione degli interventi;
- prestazioni professionali (produzione della documentazione tecnica necessaria, compresa la redazione dell’attestato di prestazione energetica - APE, direzione dei lavori, eccetera).

Interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una o a due classi di rischio inferiore (Righi E61 – E62 col. 1 cod. 10 e 11)

Art. 14, comma 2-quater.1, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63

Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024, per gli interventi sulle parti comuni di edifici ubicati in comuni ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui all’ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, che interessino l’involucro dell’edificio con un’incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell’edificio medesimo spettava una detrazione dall’imposta lorda pari a:

- l’80 per cento, delle spese sostenute se gli interventi determinavano congiuntamente il passaggio ad una classe di rischio inferiore;
- l’85 per cento delle spese sostenute se gli interventi determinavano il passaggio a due (o più) classi di rischio sismico inferiore.

Per gli anni 2025 e 2026, l’aliquota di detrazione è prevista nella misura del 36 per cento delle spese sostenute, ed è elevata al 50 per cento nel caso in cui gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull’unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

La maggiorazione dell’aliquota di detrazione si applica alla quota di spese imputata al singolo condomino, ammessa alla detrazione nel rispetto degli altri requisiti previsti dalla norma, se il medesimo è proprietario o titolare di diritto reale di godimento dell’unità immobiliare destinata ad abitazione principale. Tali circostanze devono essere verificate, come detto per le singole unità immobiliari, all’inizio dei lavori per quanto attiene la titolarità dell’immobile, e al termine dei lavori per la destinazione dell’immobile ad abitazione principale.

La detrazione è ripartita in 10 quote annuali di pari importo e si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Tale limite di spesa costituisce l’ammontare massimo di spesa agevolabile riferito all’intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Nell’ipotesi di un edificio in condominio, ciascun condòmino, potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e ss. del codice civile ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore a euro 136.000. La detrazione spetta per le spese sostenute per interventi su parti comuni di edifici, ricadenti nelle zone sismiche 1,

2 e 3, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica. La fruizione di tale detrazione è alternativa a quella prevista per gli interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti di cui al codice 8 da indicare nei righi E61 – E62 e alla detrazione prevista per gli interventi di riduzione del rischio sismico di cui al codice 8 da indicare nei righi da E41 a E43.

Trattandosi di una detrazione alternativa, spetta in presenza di tutti i requisiti necessari ai fini delle due detrazioni che sostituisce; a tale detrazione, inoltre, sono riferibili, in via generale, i chiarimenti forniti in relazione alle detrazioni che sostituisce. Pertanto, gli interventi devono determinare una riduzione del rischio sismico rispettivamente di una classe o di due classi, secondo il d.m. 28 febbraio 2017, n. 58, come modificato dal d.m. 7 marzo 2017, n. 65 e dal d.m. 9 gennaio 2020, n. 24. Inoltre, per fruire di tale agevolazione gli interventi, fermo restando il rispetto del decreto 26 giugno 2015 “Requisiti minimi”, devono rispettare i valori limite riportati nella tabella 2 del d.m. 26 gennaio 2010, per interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020 e nella tabella 1 dell'Allegato E al d.m. 6 agosto 2020, per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

Le spese ammissibili per le quali spetta la detrazione sono indicate:

- per interventi con data di inizio antecedente al 6 ottobre 2020, all'art. 3 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e integrazioni;
- per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, all'art. 5 del d.m. 6 agosto 2020;

e comprendono:

- opere provvisorie e accessorie strettamente funzionali alla realizzazione degli interventi;
- prestazioni professionali (produzione della documentazione tecnica necessaria, compresa la redazione dell'attestato di prestazione energetica - APE, direzione dei lavori, eccetera).

Schema riassuntivo risparmio energetico

INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE

CODICE: 1	Tipologia intervento: ➡ riqualificazione energetica su edificio esistente (sono esclusi climatizzatori invernali con caldaie a biomasse)
------------------	---

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
100.000	65% (55% per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	153.846,15 (181.818,18 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	dal 2008 al 31 dicembre 2024
	36%	277.777,78	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	200.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 2	Tipologia intervento: ➡ intervento su involucro di edificio esistente (dal 1° gennaio 2018 è escluso l'acquisto e la posa in opera di finestre comprensive di infissi)
------------------	---

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
60.000 (alla formazione di tale limite concorrono anche le spese indicate con il codice 12 e riferite allo stesso immobile)	65% (55% per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	92.307,69 (109.090,90 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	dal 2008 al 31 dicembre 2024
	36%	166.666,67	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	120.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 3 Tipologia intervento: ➡ installazione di pannelli solari – collettori solari

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
60.000	65% (55% per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	92.307,69 (109.090,90 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	dal 2008 al 31 dicembre 2024
	36%	166.666,67	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	120.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 4 Tipologia intervento: ➡ sostituzione di impianti di climatizzazione invernale

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
30.000 (alla formazione di tale limite concorrono anche le spese indicate con il codice 13 e riferite allo stesso immobile)	65% (55% per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	46.153,84 (54.545,45 per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013)	dal 2008 al 31 dicembre 2024
	36%	83.333,33	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	60.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 5 Tipologia intervento: ➡ acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del d.lgs. n. 311 del 2006

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
60.000	65%	92.307,69	dal 2015 al 31 dicembre 2017
	50%	120.000	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%	166.666,67	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	120.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 6**Tipologia intervento:** ➡ acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
30.000	65%	46.153,84	dal 2015 al 31 dicembre 2017
	50%	60.000	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%	83.333,33	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	60.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 7 e 16**Tipologia intervento:** ➡ acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
Nessun limite per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020	65%	Nessun limite	dal 2016 al 5 ottobre 2020
15.000 per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020	65%	23.077	dal 6 ottobre 2020 al 31 dicembre 2024
	36%	41.666,67	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	30.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 14**Tipologia intervento:** ➡ acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
100.000	65%	153.846,15	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%	277.777,78	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	200.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 8**Tipologia intervento:** ➡ interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
nessun limite	70%	quota parte di: 40.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio	dal 2017 al 31 dicembre 2024
	36%		nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso		nel 2025 e 2026

CODICE: 9**Tipologia intervento:** ➡ riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti e raggiungimento della classe media dell'involucro sia in inverno che in estate

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
nessun limite	75%	quota parte di: 40.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio	dal 2017 al 31 dicembre 2024
	36%		nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso		nel 2025 e 2026

CODICE: 10**Tipologia intervento:**

**interventi su parti comuni di edifici condominiali
volti alla riqualificazione energetica e riduzione di
UNA CLASSE del rischio sismico**

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
nessun limite	80%	quota parte di: 136.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%		nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso		nel 2025 e 2026

CODICE: 11**Tipologia intervento:**

**interventi su parti comuni di edifici condominiali
volti alla riqualificazione energetica e riduzione di
DUE CLASSI del rischio sismico**

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
nessun limite	85%	quota parte di: 136.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%		nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso		nel 2025 e 2026

CODICE: 12**Tipologia intervento:** ➡ acquisto e posa in opera di finestre
comprehensive di infissi

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
60.000 (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 2 e riferite allo stesso immobile)	50%	120.000	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%	166.666,67	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	120.000	nel 2025 e 2026

CODICE: 13**Tipologia intervento:** ➡ sostituzione di impianti di climatizzazione invernale
con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A
senza dispositivi di termoregolazione evoluta

Limite di detrazione	Aliquota di detrazione	Limite di spesa	Periodo
30.000 (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 4 e riferite allo stesso immobile)	50%	60.000	dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2024
	36%	83.333,33	nel 2025 e 2026
	50% ABITAZIONE PRINCIPALE e se la spesa è pagata dal proprietario dell'immobile o da chi è titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso	60.000	nel 2025 e 2026

Limite di detrazione

L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili e rappresenta il limite del risparmio d'imposta ottenibile mediante la detrazione. Tale importo deve intendersi riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto.

Con riferimento agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva al 6 ottobre 2020, l'art. 3, comma 2, del d.m. 6 agosto 2020, prevede che «*L'ammontare massimo delle detrazioni o della spesa massima ammissibile per gli interventi di cui all'art. 2, fermi restando i limiti di cui all'allegato B, è calcolato nel rispetto dei massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento. Tale ammontare è calcolato, secondo quanto riportato all'allegato A, punto 13 (...)*». Pertanto, per gli interventi rientranti nell'*Eco bonus* è comunque necessario rispettare quanto previsto dal citato punto 13 dell'Allegato A (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.2.1***).

Qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili - essendo stati realizzati, ad esempio, interventi di coibentazione delle pareti esterne, inquadrabili nell'ambito della riqualificazione energetica dell'edificio (comma 344) o nell'ambito degli interventi sulle strutture opache verticali (comma 345) - il contribuente potrà applicare una sola agevolazione e dovrà indicare nella scheda descrittiva dell'intervento a quale comma della legge n. 296 del 2006 intende fare riferimento (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 6***).

Nel caso in cui siano stati attuati più interventi agevolabili, sempreché cumulabili ai sensi dei chiarimenti forniti, il limite massimo di detrazione applicabile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Così, ad esempio, se sono stati installati i pannelli solari, per i quali è previsto un importo massimo di detrazione di euro 60.000, ed è stato sostituito l'impianto di climatizzazione invernale, per il quale la detrazione massima applicabile è prevista nella misura di euro 30.000, è possibile fruire della detrazione massima di euro 90.000 (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 6***).

La scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni, ivi incluso il *Superbonus* (***Circolare 22.12.2020, n. 30/E, paragrafo 4.2.4***).

Con riferimento agli interventi sulle parti comuni degli edifici, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio tranne nell'ipotesi di cui al comma 344 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006, per gli interventi con data di

inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, in cui l'intervento di riqualificazione energetica si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio.

Ai sensi del secondo periodo dell'art. 2, comma 3, del d.m. 19 febbraio 2007 e dell'art. 3, comma 3, del d.m. 6 agosto 2020, nel caso in cui l'intervento di risparmio energetico si protragga per più periodi d'imposta, ai fini del computo del limite massimo della detrazione, si tiene conto anche delle detrazioni fruiti negli anni precedenti.

È ammessa l'autonoma configurabilità dell'intervento a condizione che la stessa sia dimostrata con elementi riscontrabili in via di fatto, oltre che con l'espletamento dei relativi adempimenti amministrativi come, ad esempio, SCIA, eventuale collaudo o dichiarazione di fine lavori (*interrogazione parlamentare 1° dicembre 2010, n. 5-03909*).

Adempimenti

Ai fini della detrazione, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, è necessario porre in essere gli adempimenti previsti dall'art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007 che ricalca quanto previsto dal decreto interministeriale n. 41 del 1998 in relazione alla detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Tuttavia, come riportato nella relazione di accompagnamento al decreto, al fine di massimizzare la fruizione della detrazione, in considerazione delle finalità delle disposizioni agevolative, sono stati ridotti gli adempimenti fiscali di ordine formale e documentale ponendo, invece, l'accento sull'attestato di qualificazione/certificazione/prestazione energetica. Per tali interventi, infatti, non è stato previsto alcun adempimento preventivo quale, ad esempio, la comunicazione preventiva di inizio lavori da inviare al Centro operativo di Pescara (*Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 4*), richiesta invece per i lavori di recupero del patrimonio edilizio per i quali tale obbligo è stato vigente fino al 2010. Non è altresì previsto l'invio della comunicazione di inizio lavori alla ASL, adempimento che naturalmente resta necessario in funzione dell'osservanza delle norme in materia di tutela della salute e di sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri.

Invece, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, vanno eseguiti gli adempimenti previsti dall'art. 6 del d.m. 6 agosto 2020.

Asseverazione da parte di un tecnico abilitato

Per fruire delle detrazioni i contribuenti devono acquisire e conservare l'asseverazione con la quale un tecnico abilitato certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti per ciascuno di essi. Ai sensi dell'art. 1, comma 6, del d.m. 19 febbraio 2007 e dell'art. 3, comma 1, lett. h), del d.m. 6 agosto 2020, per tecnici abilitati si intendono i soggetti abilitati alla progettazione

di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. Dall'11 ottobre 2009, inoltre, è prevista la possibilità di sostituire l'asseverazione redatta dal tecnico abilitato con quella resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate (art. 4, comma 1, lett. a), del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 8, comma 2, del d.m. 6 agosto 2020).

Per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, in caso di esecuzione di più interventi sul medesimo edificio, l'asseverazione può avere carattere unitario e fornire in modo complessivo i dati e le informazioni richieste (art. 4, comma 2, del d.m. 19 febbraio 2007).

L'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori nei seguenti casi: sostituzione di finestre e infissi, caldaia a condensazione con potenza minore di 100 kW, pompe di calore di potenza elettrica assorbita minore di 100 kW e dei sistemi di dispositivi multimediali.

Per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi degli artt. 4 e 7 del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni e attesta il rispetto dei requisiti tecnici di cui all'art. 6 del medesimo decreto e successive modificazioni.

Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi dell'art. 8 del d.m. 6 agosto 2020, attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi (punto 13.1, allegato A del d.m. 6 agosto 2020). Insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico. Qualora l'asseverazione possa essere sostituita dalla dichiarazione del produttore o del fornitore, per tali interventi occorre comunque il rispetto dei massimali di cui all'allegato I del d.m. 6 agosto 2020.

Attestato di prestazione energetica

Successivamente all'esecuzione degli interventi, il contribuente deve richiedere ad un tecnico abilitato l'attestato di certificazione/prestazione¹ energetica. L'attestato è finalizzato ad acquisire i dati relativi all'efficienza energetica propria dell'edificio (art. 5 del d.m. 19 febbraio 2007). Dal 6 giugno 2013, il decreto legge n. 63 del 2013 ha modificato l'art. 6 del d.lgs. n. 192 del 2005, in materia di prestazione energetica nell'edilizia, e soppresso l'attestato di certificazione energetica (ACE), introducendo contestualmente, in sua sostituzione, l'attestato di prestazione energetica (APE), che deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori e deve essere conservato dal contribuente.

¹ Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 1° ottobre 2015, l'Attestato di Certificazione Energetica (ACE) è sostituito con l'Attestato di Prestazione Energetica (APE) redatto secondo il decreto 26 giugno 2016 "... linee guida per la certificazione energetica degli edifici" o secondo quanto stabilito da norme regionali sostitutive.

Per gli interventi terminati entro il 2017, i dati dell'attestato di prestazione energetica andavano riportati nell'Allegato A inviato telematicamente all'ENEA.

Con riferimento all'attestato di certificazione/prestazione energetica, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, si applica l'art. 7 del d.m. 6 agosto 2020.

L'attestato di prestazione energetica non è richiesto:

- dal 1° gennaio 2008 (art. 1, comma 24, lett. c), della legge n. 244 del 2007), per gli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e di installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda; inoltre, per tali interventi, terminati entro il 2017, non è più richiesto l'allegato E firmato dal tecnico abilitato, ma solo l'allegato F a firma del richiedente. L'esonero dalla redazione dell'attestato non è suscettibile di un'applicazione retroattiva (*Circolare 19.02.2008 n. 12/E, risposta 1.3*);
- dal 15 agosto 2009, nel caso di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (art. 1, comma 1, della legge n. 99 del 2009);
- per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari;
- per l'installazione di impianti di climatizzazione dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili se le detrazioni sono richieste ai sensi del comma 347;
- per l'acquisto e l'installazione di dispositivi multimediali.

Scheda descrittiva relativa agli interventi realizzati

Per gli interventi terminati dall'anno 2018 deve essere compilata la scheda descrittiva relativa agli interventi realizzati, che sostituisce gli allegati E ed F che andavano utilizzati in precedenza.

Nella scheda vanno riportati:

- i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese;
- i dati identificativi dell'edificio;
- la tipologia dell'intervento eseguito;
- il risparmio annuo di energia che ne è conseguito;
- il costo dell'intervento comprensivo delle spese professionali;
- l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione.

Le informazioni contenute nell'attestato di prestazione energetica sono comunicate attraverso la sezione "dati da APE" della scheda descrittiva. Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, va compilata la scheda descrittiva di cui all'art. 6, comma 1, lett. g), del d.m. 6 agosto 2020.

Invio della scheda descrittiva all'ENEA

Per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, la scheda descrittiva è inviata all'ENEA:

- in via telematica, attraverso il sito *Internet* <https://detrazionifiscali.enea.it/> (ottenendo ricevuta);
- in alternativa, a mezzo raccomandata, con ricevuta semplice, all'ENEA - Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile - Via Anguillarese n. 301 - 00123 Santa Maria di Galeria (Roma), esclusivamente qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA (art. 4, comma 1, lett. b), del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 6, comma 1, lett. g), del d.m. 6 agosto 2020);

Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020 la scheda descrittiva va trasmessa ad ENEA esclusivamente per via telematica, utilizzando il portale <https://bonusfiscali.enea.it/> raggiungibile anche da <https://detrazionifiscali.enea.it/>.

La trasmissione va effettuata entro 90 giorni dalla fine dei lavori. A tal fine si precisa che:

- i lavori si intendono terminati alla data del collaudo ovvero dell'attestazione della funzionalità dell'impianto se pertinente. Nel caso di interventi in cui il collaudo non è richiesto, il contribuente può provare la data di fine dei lavori con altra documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori (o dal tecnico che compila la scheda informativa). Non può ritenersi valida un'autocertificazione del contribuente (*Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.1*);
- per i lavori eseguiti a cavallo di due periodi di imposta e relativi al medesimo intervento, la trasmissione all'ENEA deve essere effettuata nei 90 giorni dalla data di fine lavori che non necessariamente deve coincidere con il termine entro il quale sono sostenute le spese per godere della detrazione. Al riguardo si fa presente che, nel caso di lavori eseguiti a cavallo di più anni, per ciò che attiene i vincoli sui parametri tecnici che l'intervento deve rispettare, occorre fare riferimento a quelli in vigore alla data di inizio lavori. La richiesta di detrazione dovrà poi essere trasmessa ad ENEA entro 90 giorni dal termine dei lavori (come da collaudo delle opere, dal certificato di fine dei lavori o da dichiarazione di conformità), attraverso il sito che raccoglie le richieste di detrazione per lavori terminati in quell'anno (<https://bonusfiscali.enea.it/>). Occorre

indicare le spese complessivamente sostenute durante i lavori. Per quanto riguarda le detrazioni fiscali vige il criterio di cassa e, quindi, quanto pagato in un determinato anno potrà iniziare ad essere portato in detrazione con la denuncia dei redditi dell'anno successivo (art. 4, comma 1-*quater* del d.m. 19 febbraio 2007 e FAQ 3.e ENEA);

- per i lavori conclusi nell'anno, con spese sostenute anche nell'anno successivo, la scheda deve essere inviata all'ENEA nei 90 giorni successivi alla fine dei lavori, comunicando tutte le spese sostenute sino al momento dell'invio. In caso di ulteriori spese relative al medesimo intervento, sostenute successivamente all'invio della scheda informativa all'ENEA, il contribuente può integrare la scheda originariamente trasmessa non oltre il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione. Quindi, ad esempio, per lavori conclusi nel 2024 per i quali i 90 giorni dalla fine scadevano il 31 dicembre 2024 con spese sostenute da una persona fisica per una parte nel 2024 e una parte anche nel 2025, la scheda inviata entro il 31 dicembre 2024 può contenere anche solo le spese sostenute fino a quel momento. Per l'inclusione delle ulteriori spese sostenute nel 2025 occorre integrare la scheda originariamente trasmessa e modificare l'importo della spesa. In alternativa, la scheda inviata entro il 31 dicembre 2024 può comprendere, se già note, le spese da sostenere nel 2025, fermo restando che, ai fini della detrazione, nel 2025 devono essere fatte valere solo le spese sostenute nel 2024, la restante parte sarà portata in detrazione nell'anno successivo. L'ENEA attesta di aver ricevuto correttamente la scheda inviando al contribuente interessato una *e-mail* di conferma che deve essere conservata per fruire della detrazione. Per l'attestazione della corretta trasmissione è sufficiente anche la stampa della “scheda descrittiva” dell'intervento riportante il codice CPID (Codice Personale Identificativo) e la data di trasmissione. Il codice CPID viene assegnato, infatti, quando la trasmissione dei dati è andata a buon fine.

Alla scheda da inviare all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori si applica l'istituto della remissione *in bonis* (art. 2, comma 1, del decreto legge n. 16 del 2012) in caso di omesso invio. Tale istituto consente di non perdere il diritto alla detrazione, sempreché la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore abbia avuto formale conoscenza, se il contribuente:

- invia la scheda, ovvero esegue l'adempimento richiesto, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile. L'espressione “entro il termine di presentazione della prima dichiarazione” deve intendersi come la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione o eseguire l'adempimento omesso. Per termine di presentazione si intende quello “ordinario” di

presentazione del Modello REDDITI, a nulla rilevando il periodo di tolleranza di 90 giorni previsto dall'art. 2, comma 7, del d.P.R. n. 322 del 1998 (*Circolare 28.09.2012 n. 38/E, risposta 1.2*);

- versa contestualmente euro 250 (non compensabili) pari alla sanzione minima prevista (*Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 2.2*).

Nel caso in cui, dopo l'invio all'ENEA, ci si accorga di errori materiali commessi in fase di compilazione della scheda o qualora siano stati indicati importi di spesa diversi da quelli precedentemente comunicati, è possibile rettificare i dati anche oltre il termine dei 90 giorni dalla fine dei lavori - ma non oltre quello di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione - mediante l'invio telematico della scheda che annulla e sostituisce la precedente. Non è necessario rettificare la scheda inviata qualora:

- sia stato indicato un soggetto diverso da quello che risulta intestatario delle fatture e dei bonifici relativi alle spese agevolate;
- non sia stato indicato che più soggetti possono beneficiare della detrazione in esame.

In tali casi, infatti, è sufficiente che il contribuente dimostri di essere in possesso dei documenti (fatture e bonifici) che attestano il sostenimento dell'onere e la misura in cui tale onere è stato effettivamente sostenuto.

Se la scheda contenente gli errori è stata inviata:

- per il 2008, poiché non era possibile rettificare telematicamente il contenuto delle schede informative inviate all'ENEA, il contribuente può continuare ad usufruire della detrazione se da tutti gli altri documenti necessari in suo possesso si evince la correttezza di quanto indicato nella dichiarazione dei redditi (*Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 3.1*)
- dal 2009 al 2024, non è più possibile inviare la scheda rettificativa.

Nei casi in cui il contribuente o il tecnico incaricato abbiano annullato l'invio della scheda all'ENEA, la detrazione non spetta. L'invio della scheda all'ENEA può essere ripetuto fino alla scadenza del termine dei 90 giorni dalla data di conclusione dei lavori e oltre i novanta giorni nei termini previsti per la remissione *in bonis* (*Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 2.2*). Nell'ipotesi in cui la scheda sia stata correttamente compilata, ma il contribuente o il tecnico incaricato non abbiano proceduto all'invio, la richiesta di detrazione si considera valida solo se il mancato invio sia riconducibile a problemi tecnici del sistema informatico o, comunque, a cause imputabili all'ENEA.

RIEPILOGO DEGLI ADEMPIMENTI RICHIESTI

<i>Rif. Norm.</i>	<i>Tipologia di intervento</i>		<i>Asseverazione tecnico abilitato</i>	<i>Attestato di prestazione Energetica (All. A (#))</i>	<i>Certificato del produttore</i>	<i>All. E (#)</i>	<i>All. F(#)</i>
Comma 344 l. n. 296 del 2006	Riqualificazione globale edifici esistenti (dal 2008)		SI (**) (****)	SI	SI (per i materiali e gli apparecchi installati)	SI	NO
Comma 345 l. n. 296 del 2006	Cappotti (interventi su strutture opache verticali e orizzontali) (dal 2008)		SI (**) (****)	SI	SI	SI	NO
	Sostituzione e serramenti e infissi dal 2010	Singole unità immobiliari	SI (*)	NO (Se su singole unità imm.)	SI (*)	NO (Se su singole unità imm.)	SI
		Parti comuni condominiali	SI (**) (****) Obbligatoria per data inizio lavori dal 06/10/2020	SI	SI	SI (Se su condomini)	NO
Comma 346 l. n. 296 del 2006	Pannelli produzione acqua calda (dal 2008)		SI (****)	NO	SI	NO	SI
	Pannelli solari per produzione acqua calda in autocostruzione (dal 2008)		SI (**) (****)	Necessaria certificazione di qualità del vetro solare secondo le norme UNI vigenti, rilasciate da un laboratorio accreditato e attestato partecipazione corso di formazione da parte del contribuente		NO	SI
	Pannelli solari per produzione acqua calda in autocostruzione (dal 2009)		SI (**) (****)	Può essere prodotto l'attestato di partecipazione ad un corso di formazione da parte del contribuente.		NO	SI

<i>Rif. Norm.</i>	<i>Tipologia di intervento</i>	<i>Asseverazione tecnico abilitato</i>	<i>Attestato di prestazione Energetica (All. A (#))</i>	<i>Certificato del produttore</i>	<i>All. E (#)</i>	<i>All. F (#)</i>
Comma 346 l. n. 296 del 2006	Sost. impianti climatizzazione invernale con caldaia a condensazione (dal 2009) (****)	Fino a 100 KW	SI (*) (**) (****)	SI per lavori terminati entro 15/08/09	SI	NO
		Oltre 100 KW	SI (**) (****)	SI per lavori terminati entro 15/08/09	SI	NO
Art. 14, comma 2- bis, d.l. n. 63 del 2013	Generatori di calore a biomassa (dal 2015)	SI (*) (**) (****)	NO	SI	SI	NO
Art. 14, comma 2, lett. b), d.l. n. 63 del 2013	Schermature solari (dal 2015)	SI (*) (****)	NO	SI (*)	NO	SI
Art. 1, comma 88, l. n. 208 del 2015	Dispositivi multimediali per il controllo da remoto (dal 2016)	SI (*) (****) Obbligatoria per interventi con data inizio lavori a partire da 6 ottobre 2020, per impianti con potenza ≥ 100 KW	NO	SI	SI (***)	SI (***)
Art. 1, comma 3, lett. a), l. n. 205 del 2017	Sistemi ibridi (dal 2018)	SI (*) (****) Obbligatoria per potenza ≥ 100 KW	NO	SI	SI	NO
Art. 1, comma 3, lett. a), l. n. 205 del 2017	Microgeneratori (dal 2018)	SI (****)	NO	SI	SI	NO
Art. 1, comma 3, lett. a), l. n. 05 del 2017	Generatori di aria calda a condensazione (dal 2018)	SI (*) (****) Obbligatoria per potenza ≥ 100 KW	NO	SI	SI	NO

*L'asseverazione del tecnico abilitato può essere sostituita dalla certificazione del fornitore/produttore/costruttore. Nel caso delle schermature solari, per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020 tale sostituzione è possibile qualora non sia obbligatorio il deposito in Comune della relazione tecnica di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005.

**Per i lavori terminati a partire dall'11 ottobre 2009, l'asseverazione può essere sostituita dall'asseverazione resa dal direttore dei lavori.

*** Gli allegati E/F sono alternativi e la scelta dipende dalle modalità di esecuzione dei lavori.

(#) Dal 1° gennaio 2018 gli allegati A, E, e F sono stati unificati in un solo modello "Scheda descrittiva".

**** Per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi; insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico.

***** Dal 2025 sono escluse dalla detrazione le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.

Pagamento delle spese mediante bonifico bancario o postale

I soggetti che non sono titolari di reddito d'impresa devono effettuare i pagamenti con bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il codice fiscale o la partita IVA del beneficiario del bonifico e il numero e la data della fattura a cui tale bonifico si riferisce (art. 4 del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 6, comma 1, lett. e), del d.m. 6 agosto 2020). L'obbligo di pagamento mediante bonifico non è previsto per i soggetti esercenti attività d'impresa, il cui reddito è determinato in base al principio di competenza, in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume rilevanza.

Analogamente a quanto previsto per i lavori di recupero del patrimonio edilizio, sui pagamenti effettuati per lavori di riqualificazione energetica le banche o Poste Italiane SPA operano la ritenuta d'acconto dell'8 per cento per i bonifici effettuati fino al 29 febbraio 2024 e dell'11 per cento per quelli effettuati successivamente a tale data (cfr. art. 1, comma 88, legge 213 del 2023) a carico del beneficiario del pagamento. Per l'applicazione della ritenuta sono stati, quindi, predisposti bonifici a ciò dedicati da cui deve risultare:

- la causale del versamento dalla quale si evinca che il pagamento è effettuato per interventi finalizzati al risparmio energetico che danno diritto alla detrazione. Nel caso in cui, per mero errore materiale, siano stati riportati i riferimenti normativi della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, l'agevolazione può comunque essere riconosciuta senza necessità di ulteriori adempimenti;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere anche diverso dall'ordinante il bonifico);
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

In applicazione del principio di cassa, nel caso di pagamento con bonifico bancario, la spesa si considera sostenuta nel momento stesso in cui viene dato ordine di pagamento alla banca non rilevando il momento, diverso e successivo, in cui avviene l'addebito sul conto corrente dell'ordinante (***Risposta pubblicata n. 137 del 20 giugno 2024***).

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

La detrazione è ammessa anche se l'onere è sostenuto mediante un bonifico tratto su un conto acceso presso un istituto di pagamento, operatore diverso dalle banche, autorizzato - in base alle disposizioni di cui al d.lgs. n. 11 del 2010 e al d.lgs. n. 385 del 1993 (TUB) - a prestare servizi di pagamento, tra

i quali l'esecuzione di bonifici. Il riconoscimento delle detrazioni fiscali richiede, inoltre, l'adesione dell'istituto di pagamento alla Rete Nazionale Interbancaria e l'utilizzo della procedura TRIF, funzionale sia alla trasmissione telematica dei flussi di informazioni tra gli operatori del sistema dei pagamenti ai fini dell'applicazione della ritenuta e sia alla trasmissione all'Amministrazione finanziaria dei dati relativi ai bonifici disposti (**Risoluzione 20.01.2017 n. 9/E**).

La necessità di riportare nel bonifico i dati sopra indicati ha comportato che gli istituti bancari e postali istituissero bonifici “dedicati”. Ciò ha assunto particolare rilievo con l'introduzione della ritenuta d'acconto che tali istituti devono applicare nei confronti del destinatario del pagamento (art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010). È stato quindi precisato che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi in maniera definitiva il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010, non consente il riconoscimento della detrazione, salva l'ipotesi della ripetizione del pagamento mediante bonifico, in modo corretto (**Risoluzione 07.06.2012 n. 55/E**).

La ripetizione del bonifico non si rende necessaria qualora nel predetto documento di spesa non sia indicato il numero della fattura non pregiudicando tale omissione l'effettuazione della ritenuta di cui al citato all'art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010 (**Circolare 22.12.2020 n. 30, risposta 5.3.3**).

Qualora, per errore, non siano stati indicati sul bonifico tutti i dati richiesti e non sia stato possibile ripetere il bonifico, la detrazione spetta solo qualora il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa con la quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa. Tale documentazione dovrà essere esibita dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'amministrazione finanziaria (**Circolare 18.11.2016 n. 43/E**).

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

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

caso, l'anno di sostenimento della spesa è quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria al fornitore della prestazione (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.4*).

Ai fini del riconoscimento della detrazione non è richiesta l'effettuazione del pagamento mediante bonifico per le spese relative agli oneri di urbanizzazione, all'imposta di bollo, ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori ed il pagamento di oneri previsti per l'occupazione di suolo pubblico, trattandosi di versamenti da effettuare con modalità obbligate in favore di pubbliche amministrazioni (*Risoluzione 18.08.2009 n. 229/E*).

Il contribuente che intenda pagare queste spese mediante bonifico non deve indicare il riferimento agli interventi di riqualificazione energetica ed ai relativi provvedimenti legislativi per evitare l'applicazione (in questo caso non dovuta) della ritenuta nei confronti del Comune (*Risoluzione 04.01.2011 n. 3/E*).

Intestazione dei documenti di spesa

I soggetti che possono fruire della detrazione sono indicati nella scheda descrittiva da trasmettere all'ENEA.

Qualora non vi sia coincidenza tra il nominativo riportato nella scheda descrittiva e l'intestazione del bonifico o della fattura, la detrazione spetta al soggetto che ha effettivamente sostenuto la spesa, a prescindere dalla circostanza che il bonifico sia stato ordinato da un conto corrente cointestato con il soggetto che risulti invece intestatario dei predetti documenti. A tal fine è necessario che i documenti di spesa siano appositamente integrati con il nominativo del soggetto che ha sostenuto la spesa e con l'indicazione della relativa percentuale di sostenimento.

Tali integrazioni devono essere effettuate fin dal primo anno di fruizione del beneficio, essendo esclusa la possibilità di modificare nei periodi d'imposta successivi la ripartizione della spesa sostenuta (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.1, e Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 2.1*). Si rinvia allo schema esemplificativo delle possibili situazioni che potrebbero verificarsi, riportato nella guida relativa alla detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (Righi E41-E53, Quadro E, Sez. IIIA e IIIB).

Trasferimento dell'immobile sul quale sono stati eseguiti gli interventi

La variazione del possesso dell'immobile comporta il trasferimento delle quote di detrazione residue in capo al nuovo titolare, in analogia a quanto previsto per la detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

La variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi prima che sia trascorso l'intero periodo di fruizione della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il

trasferimento delle quote di detrazione non fruite. Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno (*Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.14*). Le quote residue di detrazione non si trasferiscono nell'ipotesi in cui la detrazione spetta al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario) in quanto lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

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

Vendita dell'immobile

In assenza di diversa indicazione nell'atto di trasferimento dell'immobile oggetto di riqualificazione energetica, le quote residue di detrazione competono all'acquirente (art. 9-*bis*, del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 9, comma 1, del d.m. 6 agosto 2020). Tale criterio trova applicazione in tutte le ipotesi di cessione dell'immobile e, quindi, anche in caso di donazione nonché di permuta. Se nel rogito non risulta la volontà di mantenere in capo al venditore la detrazione residua, tale volontà può essere formalizzata successivamente in una scrittura privata autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dà 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.

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

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

In caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso che gratuito, le quote di detrazione non fruita non si trasferiscono all'usufruttuario ma rimangono al nudo proprietario. In caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori e contestuale costituzione del diritto di usufrutto le quote di detrazione non fruita dal venditore si trasferiscono al nudo proprietario in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

Inoltre, qualora sia ceduta solo una quota dell'immobile, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore tranne nel caso in cui, per effetto della cessione *pro-quota*, la parte acquirente diventi proprietaria esclusiva dell'immobile (**Risoluzione 24.03.2009 n. 77/E**).

Trasferimento dell'immobile mortis causa

In caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile (art. 9-*bis*, del d.m. 19 febbraio 2007 e art. 9, comma 1, del d.m. 6 agosto 2020). In applicazione del criterio generale in base al quale per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno, si trasferisce all'erede, in presenza dei requisiti richiesti, la quota di detrazione relativa all'anno del decesso anche nell'ipotesi in cui il decesso avvenga nello stesso anno di sostenimento della spesa.

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

A tal riguardo, si precisa che:

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

La 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 non può fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente, perché, ad esempio, concesso in comodato o in locazione; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate

residue di competenza (*Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 3.3*).

La detenzione non deve sussistere necessariamente nell'anno di apertura della successione, quale presupposto per il trasferimento all'erede del diritto alla detrazione delle rate residue.

È necessario che l'erede detenga direttamente l'immobile per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento. Pertanto, se uno o più eredi acquisiscono la detenzione materiale e diretta dell'immobile in corso d'anno e in un momento successivo all'apertura della successione, il diritto alla detrazione delle eventuali quote annuali residue sussisterà solo per i periodi d'imposta successivi, nei quali la detenzione materiale e diretta dell'immobile sia mantenuta ininterrottamente dal 1° gennaio al 31 dicembre (*principio di diritto 2.10.2025, n. 7*).

La detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità. In caso di vendita o di donazione da parte dell'erede che ha la detenzione materiale e diretta del bene, le quote residue della detrazione non fruite da questi non si trasferiscono all'acquirente/donatario neanche nell'ipotesi in cui la vendita o la donazione siano effettuate nel medesimo anno di accettazione dell'eredità.

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

In tutti i casi in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione non sia un erede del soggetto che aveva sostenuto le spese per interventi di riqualificazione energetica (come, ad esempio, il convivente di fatto non nominato erede ed il coniuge che non accetta l'eredità), la detrazione residua andrà persa.

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

La detrazione non si trasferisce agli eredi dell'usufruttuario atteso che il diritto reale di usufrutto ha natura temporanea e, nell'ipotesi in cui sia costituito a favore di una persona fisica, non può comunque eccedere la vita dell'usufruttuario (art. 979 del codice civile).

Tuttavia, nell'ipotesi in cui erede dell'usufruttuario sia il nudo proprietario dell'immobile che consolida l'intera proprietà dell'immobile oggetto degli interventi di riqualificazione energetica per

estinzione naturale del diritto di usufrutto, questi potrà portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene.

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

Cumulabilità con altre agevolazioni

Ai sensi dell'art. 10 del d.m. 19 febbraio 2007, la detrazione non è cumulabile con altre agevolazioni concesse per i medesimi interventi atteso che, in molti casi, gli stessi coincidono con quelli per i quali è prevista la detrazione per le spese relative agli interventi di recupero edilizio di cui all'art. 16-*bis* del TUIR. In base a quanto stabilito dal decreto citato, non è possibile per lo stesso intervento fruire di entrambe le detrazioni. Ne rappresenta, in sostanza, una specificazione in quanto è concessa in relazione ad interventi di “*ristrutturazione edilizia*” che migliorano la prestazione energetica dell'immobile. In considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle due normative, il contribuente può avvalersi, per le medesime spese, soltanto dell'una o dell'altra agevolazione, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna di esse (***Circolare 31.05.2007 n. 36/E, paragrafo 8, e Risoluzione 05.07.2007 n. 152/E***).

La non cumulabilità disposta dall'art. 10, comma 1, del d.m. 19 febbraio 2007 è riferibile anche alla detrazione del 19 per cento prevista dall'art. 15, comma 1, lett. g), del TUIR per le spese relative alla manutenzione e al restauro dei beni vincolati, diversamente da quanto previsto per la detrazione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Il comma 3 dell'art. 6 del d.lgs. n. 115 del 2008 prevede, inoltre, che «*a decorrere dal 1° gennaio 2009 gli strumenti di incentivazione di ogni natura attivati dallo Stato per la promozione dell'efficienza energetica, non sono cumulabili con ulteriori contributi comunitari, regionali o locali, fatta salva la possibilità di cumulo con i certificati bianchi (...)*».

In base a tale norma, pertanto, dal 1° gennaio 2009, il contribuente doveva scegliere se beneficiare della detrazione ovvero fruire di eventuali contributi comunitari, regionali o locali (***Risoluzione 26.01.2010 n. 3/E***) e, se si fosse avvalso della detrazione, avrebbe dovuto presentare una dichiarazione integrativa a sfavore nel momento in cui avesse ricevuto i contributi da enti locali o da organismi comunitari (***Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 3.3***).

A seguito dell'abrogazione del menzionato art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 115 del 2008 (disposta, a decorrere dal 3 gennaio 2013, dall'art. 28, comma 5, del d.lgs. n. 28 del 2011) e dalla lettura combinata del citato art. 28, comma 5, e del relativo decreto attuativo del 28 dicembre 2012, la detrazione per risparmio energetico risulta compatibile con gli incentivi disposti a livello comunitario nonché a livello locale da regioni, province e comuni.

In ogni caso, resta fermo che la cumulabilità è ammessa solamente qualora la normativa disciplinante l'incentivo non preveda espressamente l'incumulabilità dello stesso con detrazioni o agevolazioni fiscali attribuite per le medesime finalità e in relazione alla quota di spesa eccedente quanto già agevolato in forza dell'incentivo statale, locale, regionale o comunitario.

La detrazione per risparmio energetico non è cumulabile con gli incentivi erogati per l'installazione di impianti fotovoltaici (c.d. "tariffe incentivanti", attualmente non più previste).

La rateizzazione del beneficio

La norma in origine prevedeva che la detrazione spettante dovesse essere ripartita in 3 quote annuali di pari importo, da far valere nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 e nei due periodi d'imposta successivi.

Conseguentemente, coloro che avevano sostenuto spese nel 2007 hanno esaurito la possibilità di fruire delle rate nell'anno d'imposta 2009.

Successive norme, nel prorogare il beneficio, hanno anche modificato le modalità di rateizzazione dello stesso. In particolare, per le spese sostenute:

- nel 2008, la detrazione poteva essere ripartita in un numero di quote annuali di pari importo non inferiore a 3 e non superiore a 10 (legge n. 244 del 2007); la possibilità di rateizzare la detrazione per un periodo superiore al triennio ha avuto efficacia a far data dal 1° gennaio 2008 e non è stata suscettibile di un'applicazione retroattiva (*Circolare 19.02.2008 n. 12, risposta 1.2*);
- nel 2009 e nel 2010, la detrazione doveva essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo (art. 29, comma 6, del decreto legge n. 185 del 2008, convertito dalla legge n. 2 del 2009);
- dal 2011 in poi, la detrazione deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo (art. 1, comma 48, della legge n. 220 del 2010).

Per le persone fisiche non imprenditori, la spesa può essere portata in detrazione nel periodo d'imposta in cui è stata sostenuta, anche se riferita ad un intervento che prosegue in più periodi d'imposta e indipendentemente dal periodo nel quale gli interventi si sono conclusi; ne consegue che le spese, anche se riferite al medesimo intervento, devono essere rateizzate in base alla normativa vigente nell'anno di sostenimento dell'onere (*Circolare 13.05.2011 n. 20/E, risposta 3.3*).

Rideterminazione delle rate

I contribuenti che dall'anno 2009 al 2017 hanno acquistato, ricevuto in donazione o ereditato un immobile oggetto di lavori di riqualificazione energetica nel 2008, hanno potuto rideterminare il numero di rate scelto in origine da chi aveva sostenuto la spesa. Considerato che per gli anni 2009 e 2010 l'ammontare relativo alle rate rimanenti poteva essere eventualmente ripartito solo in 5 rate, nel 730/2026 continuano a trovare esposizione solo le spese relative ad immobili ricevuti in donazione o ereditati dall'anno 2016 al 2017. Di conseguenza possono essere detratte solo le rate da 9 a 10 se il contribuente aveva rideterminato le rate.

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Per tutte le tipologie di intervento	- Ricevuta informatica comprovante l'invio telematico all'ENEA della scheda descrittiva - Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa indicata nella scheda descrittiva con l'indicazione del costo della manodopera per le fatture emesse fino al 13 maggio 2011 - Bonifico bancario o postale da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che versa e il codice fiscale o partita IVA del soggetto che riceve la somma, il numero e la data della fattura - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento può non essere eseguito con bonifico (ritenute d'acconto sui compensi ai professionisti, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori) - Autocertificazione dalla quale risulti che il contribuente non fruisce di eventuali altri contributi riferiti agli stessi lavori - Copia comunicazione della prosecuzione lavori (se dovuta) Sulla base di quanto previsto dal d.m.6 agosto 2009 l'asseverazione può essere: - o sostituita dalla dichiarazione resa dal direttore dei lavori sulla conformità del progetto delle opere realizzate (obbligatoria ai sensi dell'art. 8, comma 2, del d.lgs. n. 192 del 2005) - o esplicitata nella relazione attestante la rispondenza alle prescrizioni per il contenimento del consumo di energia degli edifici e relativi impianti termici (che, ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005, occorre depositare presso le amministrazioni competenti) - Copia della dichiarazione di consenso del proprietario all'esecuzione dei lavori se la spesa è sostenuta dall'affittuario o dal comodatario - Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente o atto successivo - Autocertificazione del contribuente, per ogni anno in cui fa valere una rata, che attesta la disponibilità del bene e la sua detenzione materiale e diretta, se pervenuto per successione - Per le spese sulle parti comuni, dichiarazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore o in assenza di tale dichiarazione, è necessario visionare tutta la documentazione inerente la detrazione - Se i lavori non sono ultimati, autocertificazione redatta dal contribuente attestante che i lavori non sono conclusi e la tipologia di intervento che è in corso di realizzazione - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 che attesti che il contribuente non ha usufruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito) - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che gli interventi siano realizzati dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale
Riqualificazione energetica	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione del tecnico abilitato - Copia della certificazione/qualificazione/attestato di prestazione energetica; per interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, solo per edifici unifamiliari e unità immobiliari

Tipologia	Documenti
Interventi sull'involucro	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione del tecnico abilitato. Nel caso di sola sostituzione di finestre, comprensive di infissi, per interventi con data di inizio lavori antecedente il 06/08/2020 e in ogni caso per interventi in singole unità immobiliari, l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori di detti elementi che attesti il rispetto dei requisiti richiesti - Copia della certificazione/qualificazione/attestato di prestazione energetica (non richiesta in caso di sola sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari) - Copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 e s.m.i. o provvedimento regionale equivalente, nel caso di interventi di coibentazione delle strutture opache
Pannelli solari	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione del tecnico abilitato oppure, se realizzati in autocostruzione, attestato di partecipazione a un corso di formazione; con riferimento a interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per impianti < 20 m², dichiarazione del produttore in alternativa all'asseverazione dei requisiti tecnici e rispetto dei massimali di costo di cui all'allegato I
Impianti di climatizzazione invernale	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione del tecnico abilitato; per impianti di potenza non superiore a 100 KW è sufficiente la dichiarazione del produttore. L'asseverazione è sempre richiesta nel caso di microcogeneratori - Copia della certificazione o qualificazione energetica. A partire dal 15 agosto 2009, per la sostituzione di impianti termici con caldaie a condensazione, viene meno l'obbligo dell'acquisizione dell'attestato di certificazione energetica (art. 31 della legge n. 99 del 2009) Per maggiori dettagli in merito ai singoli interventi si rimanda ai pertinenti vademecum dell'ENEA e all'allegato A del d.m. 6 agosto 2020 (requisiti Eco bonus)
Schermature solari	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione o certificazione del fornitore/produttore/assemblatore dei requisiti tecnici per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, nei casi in cui non è obbligatorio il deposito della relazione tecnica di cui all'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 e successive modificazioni, certificazione del fornitore / produttore / in sostituzione dell'asseverazione
Generatori di calore a biomassa	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione del tecnico abilitato; in alternativa, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per impianti con potenza inferiore o uguale a 100 KW dichiarazione del produttore

Tipologia	Documenti
Dispositivi multimediali	- Scheda descrittiva con CPID - Asseverazione redatta da un tecnico abilitato che attesti la rispondenza ai requisiti tecnici richiesti; in alternativa, per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, per impianti con potenza inferiore a 100 KW dichiarazione del produttore
Interventi su parti comuni condominiali, compresi quelli che comportano una riduzione del rischio sismico	- Scheda descrittiva con CPID - Copia asseverazione redatta da un tecnico abilitato - Copia dell'APE di ogni singola unità immobiliare- Copia dell'APE dell'intero edificio limitatamente agli interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguono almeno la "qualità media" di cui alle tabelle 3 e 4 dell'Allegato 1 al d.m. 26 giugno 2015 ("...linee guida...") - Copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2005 e successive modificazioni o provvedimento regionale equivalente Per gli interventi di riduzione del rischio sismico, asseverazione del progettista e attestazione del direttore dei lavori o del collaudatore statico di cui all'art. 3 del d.m. 28 febbraio 2017, n. 58, e successive modificazioni

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

Capo Settore: **Sergio Mazzei**
Capo Ufficio: **Vito Rossi**

Coordinamento editoriale: **Paolo Calderone, Anna D'Angelo**
Progetto grafico: **Claudia Iraso**

In collaborazione con il **Settore Consulenza Imposte Dirette
della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso**



Segui l'Agenzia su:

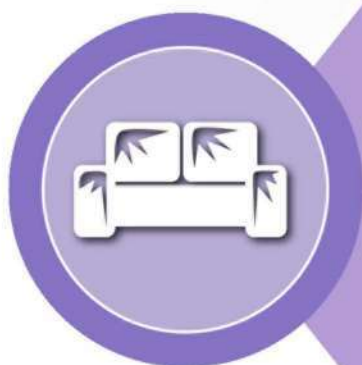
Fisco
RIVISTA ONLINE
DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Oggi



TUTTE le **AGEVOLAZIONI** della dichiarazione **2026**

Bonus Mobili ed
Elettrodomestici



INDICE

Spese per l'arredo degli immobili ristrutturati - <i>Bonus mobili</i> - (Rigo E57 – Sez. III C)	2
<i>Aspetti generali.....</i>	<i>2</i>
<i>Condizioni per usufruire della detrazione</i>	<i>3</i>
<i>Tipologie di beni agevolabili.....</i>	<i>6</i>
<i>Limiti di detraibilità.....</i>	<i>9</i>
<i>Modalità di pagamento.....</i>	<i>10</i>
<i>Documentazione da controllare e conservare.....</i>	<i>11</i>
<i>Trasmissione all'ENEA dei dati relativi all'acquisto di elettrodomestici.....</i>	<i>11</i>

Spese per l'arredo degli immobili ristrutturati - Bonus mobili - (Rigo E57 – Sez. III C)

Art. 16, comma 2, del decreto-legge 4 giugno 2013 n. 63

Aspetti generali

Ai contribuenti che fruiscono della detrazione prevista dall'art. 16-*bis* del TUIR, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, è riconosciuta una detrazione, pari al 50 per cento delle spese sostenute, per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero edilizio (c.d. *Bonus mobili*).

La detrazione, introdotta dall'art. 16, comma 2, del decreto legge n. 63 del 2013, ed inizialmente riferita alle spese sostenute dal 6 giugno al 31 dicembre 2013, è stata da ultimo prorogata dall'art. 1, comma 22, della legge n. 199 del 30 dicembre 2025 (legge di bilancio 2026).

Il beneficio è previsto anche per le spese documentate sostenute negli anni 2024, 2025 e 2026, con massimale di spesa agevolabile non superiore a 5.000 euro.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2022, i grandi elettrodomestici devono essere di classe non inferiore alla classe A per i forni, alla classe E per le lavatrici, le lavasciugatrici e le lavastoviglie, alla classe F per i frigoriferi e i congelatori, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Fino al periodo di imposta 2021, detti grandi elettrodomestici dovevano essere di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, e per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica.

Per le spese sostenute nell'anno 2025 per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, il beneficio spetta a condizione che il predetto acquisto sia stato effettuato in connessione con lavori di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2024 (anno precedente all'acquisto).

Per gli acquisti di mobili effettuati entro il 2016 non era previsto alcun vincolo temporale di consequenzialità con l'esecuzione dei lavori e, pertanto, potevano fruire del *Bonus mobili* i contribuenti che avevano sostenuto spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio a decorrere dal 26 giugno 2012 (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.3, Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.6, e Circolare 08.04.2016 n. 12/E, risposta 17.1*).

La detrazione spetta anche al contribuente che abbia sostenuto solo una parte delle spese relative all'intervento edilizio o che abbia pagato solo il compenso del professionista o gli oneri di urbanizzazione. Se le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sono state sostenute, ad esempio, soltanto da uno dei coniugi e quelle per l'arredo dall'altro, il *Bonus mobili* per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici non spetta a nessuno dei due (*Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 2.5*).

Si ricorda che, qualora si usufruisca del cosiddetto “contributo elettrodomestici”, di cui all’art. 1, comma 107, della legge n. 207 del 30 dicembre 2024, lo stesso non è cumulabile con altre agevolazioni o benefici, anche di natura fiscale, come il bonus mobili, riferiti ai medesimi costi ammissibili (*cf. decreto MIMIT 3.09.2025*).

Condizioni per usufruire della detrazione

La detrazione è collegata agli interventi, anche realizzati in economia:

- di manutenzione ordinaria, di cui alla lett. a) dell’art. 3 del TUE, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale;
- di manutenzione straordinaria, di cui alla lett. b) dell’art. 3 del TUE, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- di restauro e di risanamento conservativo, di cui alla lett. c) dell’art. 3 del TUE, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- di ristrutturazione edilizia, di cui alla lett. d) dell’art. 3 del TUE, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- necessari alla ricostruzione o al ripristino dell’immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- di restauro e di risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, di cui alle lett. c) e d) dell’art. 3 del TUE, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedano entro diciotto mesi (fino al 31.12.2014 erano sei mesi) dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell’immobile (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.2*).

Per beneficiare del *Bonus mobili* è, pertanto, necessario che l’intervento sull’abitazione sia riconducibile almeno alla manutenzione straordinaria, di cui all’articolo 3, comma 1, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (Testo Unico dell’Edilizia).

Ad esempio, rientrano nella manutenzione straordinaria:

- gli interventi finalizzati all’utilizzo di fonti rinnovabili di energia, quale l’installazione di una stufa a *pellet* o di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.1*), nonché l’installazione o l’integrazione di un impianto di climatizzazione invernale e estiva a pompa di calore;
- la sostituzione della caldaia, in quanto intervento diretto a sostituire una componente essenziale dell’impianto di riscaldamento (*Circolare 02.03.2016 n. 3/E, risposta 1.5*).

Si ricorda che dal 2025 non sono più detraibili, ai sensi dell'art. 16-bis del TUIR, le spese per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili). Pertanto, non è più possibile fruire del Bonus mobili in connessione all'effettuazione dei predetti interventi.

La fruizione del *Bonus mobili* a seguito di interventi edilizi su parti comuni di edifici residenziali, compresi quelli di manutenzione ordinaria, spetta a condizione che i mobili acquistati siano finalizzati all'arredo delle parti comuni (ad esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.) e non all'arredo della propria unità immobiliare (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.2***).

Tra gli interventi di recupero del patrimonio edilizio indicati alle lett. b), c) e d), dell'art. 3 del TUE sono compresi anche quelli finalizzati alla riduzione del rischio sismico, pertanto, il *Bonus mobili* spetta anche ai contribuenti che fruiscono del *Sisma bonus* nonché del *Superbonus* di cui al comma 4 dell'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020.

Il *Bonus mobili* spetta anche nell'ipotesi in cui i contribuenti titolari delle detrazioni di cui all'art. 16-bis del TUIR, o delle detrazioni spettanti per il *Sisma bonus* (ivi incluse quelle spettanti per il *Superbonus* per interventi antisismici), optano, in luogo della fruizione diretta di tali detrazioni, dello sconto in fattura o della cessione del credito, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020 (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.1.7***). Resta fermo che anche in tale caso deve essere verificato in sede di assistenza fiscale il rispetto dei requisiti per le detrazioni di cui all'art. 16-bis che hanno dato diritto al *Bonus mobili*.

Non possono, invece, essere compresi tra gli interventi che danno diritto all'ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici:

- la realizzazione di posti auto o *box* pertinenziali (***Circolare 21.05.201, n. 11/E, risposta 5.2***);
- gli interventi volti all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi, tranne nel caso in cui siano anche inquadrabili tra gli interventi edilizi di cui al citato art. 3, comma 1, lett. a), b), c), e d), del TUE (rispettivamente, manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia) (***Circolare 14.05.2014 n. 10/E, risposta 7.1***);
- gli interventi per i quali si usufruisce delle detrazioni spettanti per interventi finalizzati al risparmio energetico, *Eco bonus*, (per esempio, l'installazione di pannelli solari, la sostituzione impianti di climatizzazione invernale, la riqualificazione energetica di edifici esistenti).

Il collegamento tra l'acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici e l'arredo dell'immobile oggetto degli interventi edilizi deve sussistere tenendo conto dell'immobile nel suo complesso. L'acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici è, pertanto, agevolabile anche se i beni sono destinati all'arredo di un ambiente diverso da quello oggetto di predetti interventi, purché l'immobile sia comunque oggetto degli specifici interventi edilizi sopra richiamati (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4*).

Il *Bonus mobili* spetta anche qualora i mobili e i grandi elettrodomestici siano destinati ad arredare l'immobile, ma l'intervento cui è collegato tale acquisto sia effettuato sulle pertinenze dell'immobile stesso, anche se autonomamente accatastate.

Il sostenimento delle spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici può essere antecedente al pagamento delle spese per la ristrutturazione dell'immobile, a condizione che i lavori siano stati già avviati. La data di inizio lavori (ad esempio, data SCIA) deve essere, quindi, anteriore a quella in cui sono sostenute le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, ma non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.3*).

Se l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici è destinato ad un unico immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, per data di "inizio lavori" si intende la data di acquisto o di assegnazione dell'immobile.

La data di avvio dei lavori di recupero del patrimonio edilizio potrà essere comprovata:

- dalle eventuali abilitazioni amministrative o comunicazioni richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare;
- dalla comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria;
- ovvero, in caso si tratti di lavori per i quali non siano necessarie comunicazioni o titoli abitativi, dovrà essere oggetto di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 (come previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011, n. 149646).

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

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

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

Dal 1° gennaio 2025 gli oneri e le spese, considerati complessivamente, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono ammessi in detrazione fino a un determinato ammontare. Tale importo va calcolato moltiplicando un "importo base" (che decresce all'aumentare del reddito complessivo) per un coefficiente (diverso, a seconda della presenza del nucleo familiare di figli fiscalmente a carico). Ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese che è possibile portare in detrazione, con riferimento alle spese detraibili in più annualità, rilevano solo le rate di spesa riferite a ciascun anno. Sono esclusi dal predetto computo gli oneri relativi alle rate delle spese detraibili sostenute fino al 31 dicembre 2024.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla *Circolare n. 6/E del 29.05.2025*.

Tipologie di beni agevolabili

L'agevolazione spetta per l'acquisto, anche se effettuato all'estero, di mobili e grandi elettrodomestici aventi determinate classi di efficienza energetica.

Il beneficio è rivolto unicamente alle spese sostenute per l'acquisto di mobili o grandi elettrodomestici nuovi (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.5, e Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4*). A titolo esemplificativo, tra i "mobili" oggetto di agevolazione rientrano: letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione in quanto costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il *parquet*), di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.

Con riferimento alle classi di efficienza energetica che i grandi elettrodomestici devono possedere per l'accesso alla detrazione, si fa presente che sono state aggiornate le classi energetiche minime richieste in caso di acquisto di grandi elettrodomestici per adeguare la normativa all'entrata in vigore del regolamento (UE) 2017/1369 del Parlamento europeo e del Consiglio del 4 luglio 2017, che ha istituito un quadro per l'etichettatura energetica e che ha abrogato la direttiva 2010/30/UE.

Con tale regolamento, a partire dal 1° marzo 2021, l'etichetta di classificazione dei consumi energetici degli elettrodomestici è stata sostituita da una nuova scala di valori, sviluppata in base all'applicazione dei nuovi regolamenti delegati UE, pubblicati in Gazzetta ufficiale dell'Unione europea (L. 315 del 5 dicembre 2019), in adozione del citato regolamento quadro (UE) 2017/1369.

Il nuovo regolamento sull'etichettatura energetica ha disposto, quindi, l'eliminazione delle classi di efficienza "A+", "A++" e "A+++", introdotte dalla direttiva precedente, ed ha determinato una rimodulazione della classificazione in scala "A-G".

La legge di bilancio 2022 ha modificato il comma 2 dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 richiamando il nuovo sistema di etichettatura energetica.

Pertanto, la citata disposizione, a partire dal 1° gennaio 2022, per l'acquisto di grandi elettrodomestici, limita il beneficio all'acquisto delle tipologie dotate di etichetta energetica di classe F o superiore (A per i forni), se per quelle tipologie è obbligatoria l'etichetta energetica. L'acquisto di grandi elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica è agevolabile solo se, per quella tipologia, non sia ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4*).

Ai fini dell'individuazione dei “grandi elettrodomestici”, in assenza di diverse indicazioni nella disposizione agevolativa, costituiva utile riferimento l'elenco meramente esemplificativo e non esaustivo di cui all'allegato 1B del decreto legislativo 25 luglio 2005, n. 151.

A seguito della relativa abrogazione da parte del decreto legislativo 14 marzo 2014, n. 49, occorre fare ora riferimento all'Allegato II di tale decreto legislativo nel quale rientrano:

• Grandi apparecchi di refrigerazione
• Frigoriferi
• Congelatori
• Altri grandi elettrodomestici utilizzati per la refrigerazione, la conservazione e il deposito degli alimenti
• Lavatrici
• Lavasciuga e Asciugatrici
• Lavastoviglie
• Apparecchi per la cottura–Piani cottura
• Stufe elettriche
• Piastre riscaldanti elettriche
• Forni e Forni a microonde
• Altri grandi elettrodomestici utilizzati per la cottura e l'ulteriore trasformazione degli alimenti
• Apparecchi elettrici di riscaldamento
• Radiatori elettrici
• Altri grandi elettrodomestici utilizzati per riscaldare stanze, letti e mobili per sedersi
• Ventilatori elettrici
• Apparecchi per il condizionamento come definiti dalle disposizioni di attuazione della direttiva 2002/40/CE dell'8 maggio 2002 della Commissione che stabilisce le modalità di applicazione della direttiva 92/75/CEE del Consiglio per quanto riguarda l'etichettatura indicante il consumo di energia dei forni elettrici per uso domestico
• Altre apparecchiature per la ventilazione, l'estrazione d'aria e il condizionamento

Nell'importo delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici possono essere considerate anche le spese di trasporto e di montaggio dei beni acquistati, sempreché le spese stesse siano state sostenute con le modalità di pagamento previste (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.4*).

Limiti di detraibilità

La detrazione spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute e per l'anno 2025 è calcolata su un importo massimo di euro 5.000, indipendentemente dall'ammontare delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Il predetto limite è correlato ad ogni singola unità immobiliare oggetto di "ristrutturazione", comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune oggetto dell'intervento (*Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.5*). Al contribuente che esegue gli interventi su più unità immobiliari il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte. Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa per l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2016, l'ammontare complessivo di euro 10.000 doveva essere calcolato considerando le spese sostenute nel corso dell'intero arco temporale che va dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016, anche nel caso di successivi e distinti interventi edilizi che avessero interessato la stessa unità immobiliare (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.7*).

Per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati nel 2017 si doveva tener conto, ai fini della verifica del limite di spesa di euro 10.000, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2016 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel medesimo anno.

Considerato che le disposizioni entrate in vigore nel 2017 individuano un diverso arco temporale di effettuazione dei lavori edilizi al quale è collegato l'acquisto di mobili ed elettrodomestici, nell'ipotesi in cui siano stati acquistati mobili ed elettrodomestici in connessione con lavori effettuati, ad esempio, nel 2014 e, a fronte di nuovi/ulteriori lavori, anche sullo stesso immobile, effettuati nell'anno 2016 siano stati acquistati altri mobili ed elettrodomestici, nel calcolo dell'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione non si deve tenere conto delle spese già sostenute per le quali si è già fruito della detrazione.

Pertanto, per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati nel 2025, si deve tener conto, ai fini della verifica del limite di spesa di euro 5.000, delle eventuali spese già sostenute nell'anno precedente se collegate ad interventi edilizi effettuati nel medesimo anno, a condizione che vi sia capienza nel plafond dell'anno corrente. Non si tiene conto, invece, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2024 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel 2023 che non sono continuati nel 2024.

La detrazione va ripartita tra gli aventi diritto ed è fruita in 10 quote annuali di pari importo.

A differenza di quanto avviene per le spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte non si trasferisce né in caso di decesso del contribuente né in caso di cessione dell'immobile oggetto di intervento di recupero edilizio (*Circolare 23.04.2010 n. 21/E, risposta 2.2*). Ciò anche nel caso in cui, con la cessione dell'immobile, vengano trasferite all'acquirente le restanti rate della detrazione delle spese di recupero del patrimonio edilizio (*Circolare 24.04.2015 n. 17/E, risposta 4.6*).

Il contribuente può, tuttavia, continuare a fruire delle quote di detrazione non utilizzate anche se l'abitazione oggetto di ristrutturazione edilizia è ceduta prima che sia trascorso l'intero periodo per usufruire del beneficio.

Modalità di pagamento

Per fruire della detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici i contribuenti devono eseguire i pagamenti mediante bonifici bancari o postali; in questo caso, non è necessario utilizzare il modello (soggetto a ritenuta) appositamente predisposto da banche e Poste SPA per le spese di ristrutturazione edilizia (*Circolare 31.03.2016 n. 7/E, paragrafo 2.4*).

È consentito, inoltre, effettuare il pagamento degli acquisti di mobili o di grandi elettrodomestici mediante carte di credito o carte di debito, ma non tramite assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento (*Circolare 31.03.2016 n. 7/E, paragrafo 2.4*).

La detrazione è ammessa anche nel caso di mobili e grandi elettrodomestici acquistati con il finanziamento a rate a condizione che la società che eroga il finanziamento paghi il corrispettivo con le medesime modalità sopra indicate e il contribuente abbia copia della ricevuta del pagamento.

A seconda della tipologia di pagamento scelta, la spesa deve considerarsi sostenuta:

- nel caso del bonifico, nel momento stesso in cui viene dato ordine di pagamento alla banca dell'effettuazione dello stesso (**Risposta pubblicata n. 137 del 20 giugno 2024**);
- nel caso di pagamento con carte di credito e debito, il giorno di utilizzo della carta (evidenziato nella ricevuta di avvenuta transazione) e non il giorno di addebito sul conto;
- nel caso di pagamento tramite finanziamento, nell'anno di effettuazione del pagamento da parte della finanziaria (*Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 4.4*).

Le stesse modalità devono essere osservate per il pagamento delle spese di trasporto e montaggio dei beni.

Documentazione da controllare e conservare

Ai fini della detrazione deve essere conservata la documentazione attestante l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente) e le fatture di acquisto dei beni con la specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti (***Circolare 18.09.2013 n. 29/E, paragrafo 3.6***).

Lo scontrino che riporta il codice fiscale dell'acquirente, unitamente all'indicazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati, è equivalente alla fattura. Lo scontrino che non riporta il codice fiscale dell'acquirente può comunque consentire la fruizione della detrazione se contiene l'indicazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati ed è riconducibile al contribuente titolare della carta di debito, carte di credito, in base alla corrispondenza con i dati del pagamento (esercente, importo, data e ora) (***Circolare 21.05.2014 n. 11/E, risposta 5.4***).

Qualora le fatture d'acquisto dei mobili siano intestate ad un coniuge ed il bonifico sia ordinato dall'altro coniuge, analogamente a quanto consentito per la detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR, l'agevolazione spetta a colui che ha effettivamente sostenuto la spesa (fermo restando il rispetto delle altre condizioni richieste), ma occorre annotare sulla fattura che la spesa è stata sostenuta da chi intende fruire della detrazione.

Trasmissione all'ENEA dei dati relativi all'acquisto di elettrodomestici

L'art. 1, comma 3, della legge n. 205 del 2017 prevede la trasmissione per via telematica all'ENEA, a decorrere dal 1° gennaio 2018, dei dati relativi a taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio con riferimento ai quali spetta la detrazione dall'imposta lorda che comportano risparmio energetico, nonché per l'acquisto di elettrodomestici di classe non inferiore alla F, nonché A per i forni, e per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica.

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

La mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto alla detrazione in commento (***Risoluzione 18.04.2019 n. 46/E***).

I documenti

Tipologia	Documenti
Spese relative all'acquisto di mobili ed elettrodomestici (classe F, A per i forni) per i quali sia prevista l'etichetta energetica	- <i>Fatture o scontrini di acquisto recanti i dati identificativi dell'acquirente o, in assenza, per gli scontrini è sufficiente che via sia una riconducibilità al titolare della carta di credito o debito, in base alla corrispondenza dei dati del pagamento dei beni e la specificazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati</i> - <i>Documentazione dalla quale si evinca la classe energetica dell'elettrodomestico se previsto l'obbligo dell'etichetta o, in caso contrario, dichiarazione nella quale si attesta che per il prodotto acquistato non è ancora previsto tale obbligo (ad esempio, piani di cottura ad incasso)</i> - <i>Ricevute dei bonifici</i> - <i>Ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o debito e relativa documentazione di addebito sul conto corrente</i> - <i>Autocertificazione attestante l'utilizzo dei beni nell'immobile oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia</i> - <i>Per la data inizio lavori: eventuali abilitazioni amministrative o comunicazioni richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare, comunicazione preventiva per ASL ovvero, in caso si tratti di lavori per i quali non siano necessarie comunicazioni o titoli abitativi, da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (art.47 del D.P.R. n. 445 del 2000)</i>

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

Capo Settore: **Sergio Mazzei**
Capo Ufficio: **Vito Rossi**

Coordinamento editoriale: **Paolo Calderone, Anna D'Angelo**
Progetto grafico: **Claudia Iraso**

In collaborazione con il **Settore Consulenza Imposte Dirette
della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso**



Segui l'Agenzia su:

Fisco Oggi
PIÙVISTA ONLINE
DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE



TUTTE le **AGEVOLAZIONI** della dichiarazione **2026**

Superbonus



INDICE

Superbonus (Righi E41/E56 quadro E sez. IIIA, IIIB, IIIC e Righi E61/E62, quadro E, sez. IV).....	2
<i>Aspetti generali.....</i>	<i>2</i>
<i>Soggetti che possono fruire della detrazione.....</i>	<i>4</i>
<i>Condomini</i>	<i>4</i>
<i>Persone fisiche</i>	<i>8</i>
<i>Ambito oggettivo.....</i>	<i>10</i>
<i>Edifici interessati.....</i>	<i>12</i>
<i>Immobili vincolati.....</i>	<i>13</i>
<i>Edificio unifamiliare e immobili funzionalmente indipendenti – Unità strutturali</i>	<i>14</i>
<i>Unità collabenti, unità in corso di costruzione e unità in corso di definizione.....</i>	<i>18</i>
<i>Ruderi e diruti</i>	<i>19</i>
<i>Interventi agevolabili</i>	<i>20</i>
<i>Interventi trainanti</i>	<i>20</i>
<i>Interventi di riqualificazione energetica (“trainanti”)</i>	<i>20</i>
<i>Interventi di isolamento termico degli involucri edilizi.....</i>	<i>20</i>
<i>Sostituzione di impianti di climatizzazione.....</i>	<i>22</i>
<i>Interventi antisismici</i>	<i>25</i>
<i>Superbonus e contributi per la ricostruzione</i>	<i>26</i>
<i>Interventi “trainati”</i>	<i>27</i>
<i>Interventi di efficientamento energetico</i>	<i>28</i>
<i>Installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo</i>	<i>30</i>
<i>Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.....</i>	<i>33</i>
<i>Altre spese ammissibili al Superbonus.....</i>	<i>34</i>
<i>Detrazione spettante</i>	<i>35</i>
<i>Trasferimento inter vivos o mortis causa dell’immobile.....</i>	<i>38</i>
<i>Cumulabilità con altre agevolazioni.....</i>	<i>39</i>
<i>Alternative alla fruizione diretta della detrazione: cessione del credito o contributo sotto forma di sconto</i>	<i>40</i>
<i>Adempimenti</i>	<i>41</i>
<i>Pagamento tramite bonifico</i>	<i>41</i>
<i>Visto di conformità e asseverazione</i>	<i>42</i>
<i>Documentazione da controllare e conservare.....</i>	<i>47</i>

Superbonus (Righi E41/E56 quadro E sez. IIIA, IIIB, IIIC e Righi E61/E62, quadro E, sez. IV)

Artt. 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34

Aspetti generali

Il decreto legge n. 34 del 2020, all'art. 119, ha incrementato al 110 per cento l'aliquota di detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020, a fronte di specifici interventi “*trainanti*” e “*trainati*” di efficienza energetica e antisismici nonché di installazione di impianti fotovoltaici e di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (c.d. *Superbonus*).

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (art. 16-*bis* del TUIR), inclusi quelli antisismici (*Sisma bonus* - art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (*Eco bonus* - art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013), i cui chiarimenti di prassi devono intendersi riferiti, in via generale e laddove compatibili, anche al *Superbonus*.

L'agevolazione consiste in una detrazione dall'imposta lorda pari al 110 per cento delle spese sostenute e documentate dal 1° luglio 2020 da ripartire in 5 quote annuali di pari importo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021, per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2022, in 4 quote annuali di pari importo e per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2024 in 10 quote annuali di pari importo (cfr. art. 4-*bis*, comma 4, del decreto legge n. 39 del 2024).

Per le spese sostenute nel 2022 la detrazione poteva essere ripartita su opzione del contribuente in dieci quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta 2023. L'opzione era irrevocabile ed era esercitabile a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non fosse stata indicata nella relativa dichiarazione dei redditi.

Per le spese sostenute nel 2023 la detrazione poteva essere ripartita, su opzione del contribuente, in dieci quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta 2023. L'opzione era irrevocabile ed era esercitata tramite una dichiarazione dei redditi integrativa di quella presentata per il periodo d'imposta 2023, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024. La maggiore imposta eventualmente dovuta era versata, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024, senza applicazione di sanzioni e interessi.

La detrazione è ammessa entro il limite che trova capienza nell'imposta annua; pertanto, la quota annuale della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun anno non può essere utilizzata in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi d'imposta successivi, né essere chiesta a rimborso.

La disciplina del *Superbonus* è stata più volte modificata con riferimento ai soggetti beneficiari della detrazione, agli interventi agevolabili nonché alla aliquota della detrazione medesima che è ridotta al 70 per cento delle spese sostenute nel 2024.

A determinate condizioni, nel caso di interventi su edifici ubicati in Comuni ricadenti in zone colpite da eventi sismici, il *Superbonus* continua ad applicarsi nella misura del 110 per cento delle spese sostenute entro il 31 dicembre 2025.

Inoltre, il citato decreto legge n. 34 del 2020, ha introdotto con l'art. 121 la possibilità generalizzata di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori dei beni o servizi (c.d. sconto in fattura) o, in alternativa, per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.

In linea generale, a decorrere dal 17 febbraio 2023, fatte salve alcune deroghe tassative previste, i beneficiari del *Superbonus* non hanno potuto esercitare l'opzione per la fruizione della detrazione con le modalità alternative dello sconto in fattura o della cessione del credito.

I principali chiarimenti di carattere interpretativo sono stati resi con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E, con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E, con le risoluzioni 12 marzo 2021, n. 18/E e 15 febbraio 2022, n. 8/E, con la circolare del 23 giugno 2022, n. 23/E e con la circolare 6 ottobre 2022, n. 33/E (alle quali si fa espresso rinvio per i necessari ed ulteriori approfondimenti in materia).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura a seguito delle modifiche apportate dal decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11, che ha introdotto il blocco generalizzato delle opzioni, si rinvia alla Circolare 07.09.2023 n. 27/E, nonché alle novità introdotte con il decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

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

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

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

Soggetti che possono fruire della detrazione

Tra i soggetti che possono beneficiare del *Superbonus* ci sono:

- i condomini;
- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche;
- le persone fisiche per gli interventi effettuati sulle singole unità immobiliari all'interno del condominio o dell'edificio;
- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni per gli interventi effettuati su unità immobiliari (edifici unifamiliari, ad esempio villette) per le spese sostenute entro il 30 giugno 2022. Per tali soggetti il *Superbonus* spettava anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023 a condizione che alla data del 30 settembre 2022 fossero stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo. Per i medesimi soggetti che avessero avviato lavori a partire dal 1° gennaio 2023, la detrazione spettava nella misura del 90 per cento delle spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, a condizione che il contribuente fosse titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare, che la stessa unità immobiliare fosse adibita ad abitazione principale e che il contribuente avesse un reddito di riferimento, determinato ai sensi del comma 8-bis.1 del medesimo articolo 119, non superiore a 15.000 euro. Per ulteriori chiarimenti si rinvia alla circolare 13 giugno 2023, n. 13/E.

Condomini

Sono ammessi al *Superbonus* gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici costituiti in condominio secondo la disciplina civilistica prevista dagli artt. da 1117 a 1139 del codice civile.

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscono su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne cede a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento, come chiarito dalla prassi in materia.

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'art. 1117 del codice civile, ai sensi del quale sono parti comuni, tra l'altro, il suolo su cui sorge l'edificio, i tetti e i lastrici solari nonché le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini.

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio, le relative spese possono essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (ad esempio, strumentale o merce) che sostengano le spese per le parti comuni. Se tale percentuale risulta non superiore al 50 per cento, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio. In caso di interventi realizzati sulle parti comuni, inoltre, la detrazione spetta anche ai possessori (o detentori) di sole pertinenze (come, ad esempio, box o cantine) che abbiano sostenuto le spese relative a tali interventi (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 2*).

Al fine di beneficiare del *Superbonus* per i lavori realizzati sulle parti comuni, i condomini, che non avendone l'obbligo non abbiano nominato un amministratore, non sono tenuti a richiedere il codice fiscale. In tali casi, ai fini della fruizione del beneficio, può essere utilizzato il codice fiscale del condòmino che ha effettuato i connessi adempimenti. Il contribuente è comunque tenuto a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 1.1*).

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

La norma stabilisce, inoltre, che le deliberazioni dell'assemblea del condominio aventi per oggetto l'approvazione degli interventi che danno diritto al *Superbonus*, nonché l'adesione all'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'art. 121, sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio. A seguito delle modifiche apportate dalla legge di bilancio 2021, le deliberazioni dell'assemblea del condominio, aventi per oggetto l'imputazione a uno o più condòmini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, sono valide se approvate con le stesse modalità di approvazione degli interventi a condizione che i condòmini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole (art. 119, comma 9-bis).

La disposizione consente, in sostanza, al condòmino o ai condòmini che abbiano particolare interesse alla realizzazione di determinati interventi condominiali la possibilità di 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, ne risponderà eventualmente, in caso di non

corretta fruizione del *Superbonus*, esclusivamente il condòmino o i condòmini che ne hanno fruito, secondo le regole proprie del soggetto che accollandosi le spese matura il diritto alla detrazione (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.7*).

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 il *Superbonus* spettava nella misura del 90 per cento. La detrazione del 110 per cento continua ad applicarsi alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2023, per gli interventi:

- a) diversi da quelli effettuati dai condòmini, per i quali la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) risulti presentata alla data del 25 novembre 2022;
- b) effettuati dai condòmini per i quali la CILA risulti presentata alla data del 31 dicembre 2022 e la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulti adottata in data antecedente alla data di entrata in vigore del Decreto Aiuti-quater (vale a dire entro il 18 novembre 2022). La data della delibera assembleare deve essere attestata con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso dei c.d. mini condòmini in cui, ai sensi dell'articolo 1129 del codice civile non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condòmini non vi abbiano provveduto, dal condòmino che ha presieduto l'assemblea;
- c) effettuati dai condòmini per i quali la CILA risulti presentata alla data del 25 novembre 2022 e la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulti adottata tra il 19 novembre 2022 e il 24 novembre 2022. La data della delibera assembleare deve essere attestata con apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata dall'amministratore del condominio ovvero, nel caso dei c.d. mini condòmini in cui, ai sensi dell'articolo 1129 del codice civile non vi sia l'obbligo di nominare l'amministratore e i condòmini non vi abbiano provveduto, dal condòmino che ha presieduto l'assemblea;
- d) comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici per i quali al 31 dicembre 2022 risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo. tali ipotesi, al ricorrere di una delle condizioni previste dall'articolo 1, comma 894, lettere da a) a d), della legge di bilancio 2023, continuano ad applicarsi le disposizioni previgenti contenute nel citato articolo 119, comma 8-bis, primo periodo, con conseguente applicazione dell'aliquota di detrazione nella misura del 110 per cento per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, del 70 per cento per quelle sostenute nell'anno 2024 e del 65 per cento per quelle sostenute nell'anno 2025.

Al ricorrere di una delle sopra elencate condizioni, restano valide le disposizioni previgenti con conseguente applicazione dell'aliquota di detrazione nella misura del 110 per cento per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, del 70 per cento per quelle sostenute nell'anno 2024 e del 65 per cento per quelle sostenute nell'anno 2025.

Per ulteriori chiarimenti si rinvia alla **Circolare 13 giugno 2023, n. 13/E.**

Per le spese sostenute nel 2025, la percentuale di detrazione nella misura del 65 per cento spetta esclusivamente per gli interventi per i quali, alla data del 15 ottobre 2024, risulti:

- a) presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi del comma 13-ter, se gli interventi sono diversi da quelli effettuati dai condomini;
- b) adottata la deliberazione dell'assemblea del condominio che ha approvato l'esecuzione dei lavori e presentata la CILA ai sensi del comma 13-ter, se gli interventi sono effettuati dai condomini;
- c) presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici. (cfr. art. 119, comma 8-bis.2).

Edifici da due a quattro unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà tra persone fisiche

Ai fini del *Superbonus*, agli interventi effettuati sulle parti comuni di tali edifici si applicano, in generale, i chiarimenti forniti in relazione agli edifici in condominio.

In particolare, in assenza di specifiche indicazioni nella norma, ai fini del computo delle unità immobiliari, le pertinenze non vanno considerate autonomamente anche se distintamente accatastate. Pertanto, ad esempio, può fruire del *Superbonus* anche l'unico proprietario di un edificio composto da 4 unità immobiliari e 4 pertinenze che sostiene spese per interventi finalizzati alla riqualificazione energetica o antisismici sulle parti comuni del predetto edificio.

Le pertinenze rilevano, invece, ai fini della determinazione del limite di spesa ammesso al *Superbonus* nel caso di interventi realizzati sulle parti comuni qualora tale limite sia determinato in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di interventi. In sostanza, riprendendo l'esempio, in un edificio composto da 4 unità abitative e 4 pertinenze, occorre moltiplicare per 8 il limite di spesa previsto per ciascun intervento.

Va, inoltre, verificato che l'edificio di un unico proprietario o in comproprietà tra persone fisiche, oggetto degli interventi, sia residenziale nella sua interezza; pertanto, è possibile fruire del *Superbonus*, in presenza di ogni altro requisito, solo qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento.

Inoltre, analogamente a quanto precisato con riferimento agli edifici in condominio, ai fini della verifica della natura “residenziale” dell’edificio non va conteggiata la superficie catastale delle pertinenze delle unità immobiliari di cui si compone l’edificio. Pertanto, ad esempio, nel caso di un box o di una cantina pertinenziale di una abitazione ovvero nel caso di un magazzino pertinenziale di una unità immobiliare a destinazione commerciale, la superficie catastale di tali pertinenze non va considerata.

Per la determinazione dell’aliquota applicabile, si rinvia a quanto già illustrato con riferimento ai condomini.

Persone fisiche

Possono beneficiare del *Superbonus* le persone fisiche, al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che sostengono le spese per l’esecuzione degli interventi agevolati.

Le persone fisiche che svolgono attività di impresa, arti e professioni possono beneficiare della detrazione per:

- le spese sostenute per interventi effettuati su immobili appartenenti all’ambito “privatistico” e dunque diversi:
 1. da quelli strumentali alle predette attività di impresa, arti e professioni;
 2. dalle unità immobiliari che costituiscono l’oggetto della propria attività;
 3. dai beni patrimoniali appartenenti all’impresa;
- le spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio, qualora gli stessi partecipino alla ripartizione delle predette spese in qualità di condòmini, a prescindere dalla circostanza che gli immobili posseduti o detenuti dai predetti soggetti siano immobili strumentali alle attività di impresa, arti e professioni ovvero unità immobiliari che costituiscono l’oggetto delle attività stesse ovvero, infine, beni patrimoniali appartenenti all’impresa.

Le persone fisiche possono beneficiare del *Superbonus* relativamente alle spese sostenute per interventi di efficienza energetica realizzati sulle singole unità immobiliari fino a un massimo di due. Tale limitazione non si applica, invece, alle spese sostenute per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell’edificio né per gli interventi antisismici.

Le persone fisiche che sostengono le spese devono possedere o detenere l’immobile oggetto dell’intervento in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, anche se antecedente il predetto avvio. La data di inizio dei lavori deve risultare dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà

effettuata nei modi e nei termini previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445 (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 1.2***). In particolare, i soggetti beneficiari devono:

- possedere l'immobile oggetto degli interventi in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio, e che sono in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 1.2***).

Se l'unità immobiliare è in comproprietà fra più soggetti, nel rispetto di tutte le condizioni normativamente previste, gli stessi hanno diritto alla detrazione in relazione alle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico, a prescindere dalla quota di proprietà.

Il *Superbonus*, pertanto, spetta:

- al conduttore o al comodatario persona fisica al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti o professioni, detentore di una unità immobiliare residenziale, di proprietà di un soggetto escluso dalla predetta detrazione quale, ad esempio, una società se tale unità immobiliare fa parte di un edificio in condominio oppure nel caso in cui pur essendo l'edificio interamente di proprietà di tale società l'unità immobiliare sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 1.1***);
- al parroco che sostiene le spese per interventi agevolabili realizzati sulla casa canonica di proprietà della Parrocchia, che detiene l'immobile in base al Canone 533, paragrafo 1, del Codice di Diritto Canonico (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 1.1***);
- ai titolari dell'impresa agricola, agli altri soggetti (affittuari, conduttori, ecc.) ai soci o agli amministratori di società semplici agricole (persone fisiche) di cui all'art. 9 del decreto legge n. 557 del 1993, nonché ai dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 2.1.3***);
- ai soci di società semplici di gestione immobiliare (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 1.1***).

Il *Superbonus* non spetta invece:

- al proprietario persona fisica di un immobile "residenziale" affittato ad una società che lo utilizza per la propria attività;
- ai soci di una società che svolge attività commerciale che sostengono le spese per interventi effettuati su immobili residenziali di proprietà della predetta società che costituiscono beni relativi

all'impresa. Ciò anche nell'ipotesi in cui il socio sia detentore dell'immobile oggetto di interventi agevolabili sulla base, ad esempio, di un contratto di locazione o di comodato.

La detrazione è, in ogni caso esclusa, qualora l'immobile oggetto degli interventi non rientri nell'ambito applicativo dell'agevolazione.

La detrazione spetta anche ai familiari del possessore o del detentore dell'immobile, individuati ai sensi dell'art. 5, comma 5, del TUIR (coniuge, componente dell'unione civile di cui alla legge 20 maggio 2016, n. 76, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado) nonché ai conviventi di fatto ai sensi della predetta legge n. 76 del 2016, sempreché sostengano le spese per la realizzazione dei lavori. La detrazione spetta a tali soggetti a condizione che:

- siano conviventi con il possessore o detentore dell'immobile, oggetto dell'intervento, alla data di inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione anche se antecedente all'avvio dei lavori;
- le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, nel quale può esplicarsi la convivenza. La detrazione, pertanto, non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile nel caso di interventi effettuati su immobili che non sono a disposizione (in quanto locati o concessi in comodato).

Per fruire del *Superbonus* non è necessario che i familiari abbiano sottoscritto un contratto di comodato essendo sufficiente che attestino, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, di essere familiari conviventi (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 1.2*).

Ha diritto alla detrazione anche il promissario acquirente dell'immobile oggetto di intervento immesso nel possesso, a condizione che sia stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 1.2*).

Ambito oggettivo

Ai fini del *Superbonus* l'intervento deve riguardare edifici o unità immobiliari "esistenti", non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di "*nuova costruzione*" (esclusa l'ipotesi dell'installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al comma 5 dell'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020).

Tale precisazione, di carattere generale, mira a escludere dall'agevolazione gli edifici di "*nuova costruzione*" in linea, peraltro, con la normativa di settore adottata a livello comunitario e, da ultimo, con la direttiva 30 maggio 2018, n. 2018/844/UE, come attuata dal decreto legislativo del 10 giugno 2020, n. 48, in base alla quale tutti i nuovi edifici sono assoggettati a prescrizioni minime della prestazione energetica.

L'agevolazione spetta anche a fronte di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione inquadrabili nella categoria della “*ristrutturazione edilizia*” ai sensi dell’art. 3, comma 1, lett. d), del TUE. Qualora l’intervento avvenga senza demolizione dell’edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l’ampliamento configura, comunque, una “*nuova costruzione*”. Tali criteri sono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa (***Risoluzione 04.01.2011 n. 4/E***).

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

Le spese relative all’incremento di volume, a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione riconducibili alla “*ristrutturazione edilizia*”, per effetto delle modifiche apportate al citato art. 3, comma 1, lett. d), del TUE, sono ammesse al *Superbonus* solo a partire dal 17 luglio 2020, data di entrata in vigore della norma modificata. Considerato, inoltre, che le modifiche normative sopra descritte non hanno effetto retroattivo, nel caso di interventi qualificati dal titolo edilizio “*nuova costruzione*” in base alla normativa previgente ma che presentano le caratteristiche per essere invece considerati “*ristrutturazione edilizia*” alla luce delle nuove disposizioni, è possibile richiedere all’Ente territoriale competente la modifica del titolo abilitativo già rilasciato allineando l’intervento alla “*ristrutturazione edilizia*”.

Si ricorda, infatti, che la qualificazione dell'intervento edilizio deve essere effettuata dall'Ente locale in sede di rilascio del titolo abilitativo se ai sensi della normativa regionale vigente gli interventi sono soggetti ad un titolo abilitativo costituito dal Permesso di Costruire. Diversamente, la qualificazione dell'intervento è asseverata dal progettista tramite la Segnalazione Certificata di Inizio Attività (SCIA); l'asseverazione sarà poi sottoposta, dall'Ente territoriale competente, a controllo di verifica, anche a campione.

Resta fermo che è possibile fruire del *Superbonus* per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di interventi di demolizione e ricostruzione già inquadrabili nella “*ristrutturazione edilizia*”, in base alla previgente normativa (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.1***).

In caso di interventi di demolizione e ricostruzione, sia pure inquadrabili come “*ristrutturazione edilizia*”, il *Superbonus* per interventi “*trainanti*” e “*trainati*” di efficienza energetica non si applica alle spese riferite alla parte eccedente il volume *ante-operam*. In tal caso, il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite agli interventi sul volume *ante-operam* da quelle riferite agli interventi sul volume ampliato o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascun intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Tale limitazione non riguarda, invece, gli interventi antisismici ammessi al *Superbonus* (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.1***).

Gli interventi di efficienza energetica, inoltre, sono agevolabili a condizione che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria (vedi guida “*Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2025 – Riqualificazione energetica*”). Pertanto, ad esempio, qualora l'edificio sia privo di impianto di riscaldamento, in caso di realizzazione di un nuovo impianto, quest'ultimo non potrà fruire del *Superbonus* (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.5.1***).

Edifici interessati

Sotto il profilo oggettivo, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e all'adozione di misure antisismiche degli edifici (c.d. interventi “*trainanti*”), nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (c.d. interventi “*trainati*”), riguardanti:

- parti comuni di edifici residenziali in “condominio” (sia “*trainanti*” sia “*trainati*”);
- parti comuni di edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate e

posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche (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 edifici in condominio o composti da due a quattro unità immobiliari posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche (solo “*trainati*”).

Sono escluse le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1 (Abitazioni di tipo signorile - Unità immobiliari appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture di livello superiore a quello dei fabbricati di tipo residenziale), A/8 (Abitazioni in ville - Per ville devono intendersi quegli immobili caratterizzati essenzialmente dalla presenza di parco e/o giardino, edificate in zone urbanistiche destinate a tali costruzioni o in zone di pregio con caratteristiche costruttive e di rifiniture, di livello superiore all'ordinario) e A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico (Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici - Rientrano in questa categoria i castelli e i palazzi eminenti che, per la loro struttura, la ripartizione degli spazi interni e dei volumi edificati, non sono comparabili con le Unità tipo delle altre categorie; costituiscono ordinariamente una sola unità immobiliare. È compatibile con l'attribuzione della categoria A/9 la presenza di altre unità, funzionalmente indipendenti, censibili nelle altre categorie).

Nel caso in cui siano effettuati interventi su edifici che rientrano in una delle categorie catastali sopra indicate, il contribuente può comunque beneficiare delle altre detrazioni spettanti per tali interventi, in presenza dei requisiti e degli adempimenti necessari a tal fine.

Sono esclusi dal *Superbonus* gli immobili non residenziali anche se posseduti da soggetti che non svolgono attività di impresa, arti e professioni (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 2.1.5***).

Immobili vincolati

Se l'edificio è sottoposto ad almeno uno dei vincoli previsti dal Codice dei beni culturali e del paesaggio (decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42) o gli interventi “*trainanti*” di efficientamento energetico sono vietati da regolamenti edilizi, urbanistici e ambientali, il *Superbonus* si applica alle spese sostenute per gli interventi “*trainati*” di efficientamento energetico, a condizione che tali interventi assicurino il miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari oggetto di intervento oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.2***).

Pertanto, se per effetto dei vincoli ai quali l'edificio è sottoposto o dei regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali non è possibile effettuare neanche uno degli interventi “*trainanti*”, il *Superbonus* si applica, comunque, alle spese sostenute per gli interventi “*trainati*” quali, ad esempio, la sostituzione degli infissi o la realizzazione del cappotto interno nelle singole unità immobiliari, a condizione che tali interventi assicurino il miglioramento di due classi energetiche dell'intero edificio oppure, ove non possibile, in quanto l'edificio è già nella penultima classe, il conseguimento della classe energetica più alta, dimostrato dall'APE di cui all'art. 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, *ante e post* intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E e Circolare 22.12.2020 n.30/E***).

La verifica del conseguimento del miglioramento di due classi energetiche va effettuata con riferimento a ciascuna unità immobiliare e l'asseverazione va predisposta dal tecnico abilitato utilizzando la procedura prevista per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 3.1.6***).

La possibilità di accedere al *Superbonus* in mancanza di interventi “*trainanti*” nei casi sopra rappresentati è, invece, esclusa relativamente alle spese sostenute per gli interventi “*trainati*” di cui ai commi 5 e 6 (installazione di impianti solari fotovoltaici e sistemi di accumulo integrati) nonché al comma 8 (installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici) del medesimo art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.2***).

Edificio unifamiliare e immobili funzionalmente indipendenti – Unità strutturali

Per edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare (art. 1, comma 1, lett. i), del d.m. 6 agosto 2020).

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione rileva che l'edificio costituisca una singola unità immobiliare iscritta nel Catasto Urbano Fabbricati, mentre risulta irrilevante la circostanza che i comproprietari appartengano o meno al nucleo familiare che vi risiede.

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 fruisce del *Superbonus* autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che 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 anche nei casi in cui lo stesso sarebbe stato precluso esclusivamente per questioni diverse da quelle tecniche, ad esempio perché nell'ambito del condominio è interessato agli interventi il solo condòmino titolare dell'unità immobiliare *«funzionalmente indipendente»* e con *«accesso autonomo dall'esterno»*.

Ciò anche nell'ipotesi in cui, valorizzando i predetti requisiti della *«indipendenza funzionale»* e dell'*«accesso autonomo dall'esterno»*, un edificio unifamiliare (ad esempio, una villetta) faccia parte di un condominio, sebbene non disponga di parti comuni con le altre unità immobiliari che lo compongono (**Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 2**).

Ad analoghe conclusioni si perviene, peraltro, anche nel caso in cui l'unità abitativa *«funzionalmente indipendente e con uno o più accessi autonomi dall'esterno»* faccia parte di un edificio composto da più unità immobiliari di un unico proprietario o in comproprietà tra più soggetti. Anche in tale caso, pertanto, la predetta unità abitativa all'interno di un edificio di un unico proprietario o in comproprietà tra più soggetti dotata di *«accesso autonomo»* e *«funzionalmente indipendente»* fruisce del *Superbonus* autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che disponga di parti comuni con le altre unità abitative.

Inoltre, gli interventi effettuati su una unità abitativa *«funzionalmente indipendente e con uno o più accessi autonomi dall'esterno»* possono essere ammessi al *Superbonus*, nel rispetto di ogni altra condizione prevista dalla norma, indipendentemente dalla circostanza che tale unità sia ubicata in un edificio escluso dall'agevolazione in quanto, ad esempio, composto da più di 4 unità immobiliari possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professioni ovvero composto da più unità immobiliari interamente di proprietà o in comproprietà di una società (**Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.8**).

Un'unità immobiliare può ritenersi *«funzionalmente indipendente»* qualora sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva.

Per *«accesso autonomo dall'esterno»* si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Ad esempio, si può ritenere che un'unità immobiliare abbia *«accesso autonomo dall'esterno»* qualora:

- all'immobile si accede direttamente da una strada, pubblica, privata o in multiproprietà o da un passaggio (cortile, giardino, scala esterna) comune ad altri immobili che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo non esclusivo (ad esempio, i pascoli), non essendo rilevante la proprietà

pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

- all'immobile si accede da strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio a servizio dell'immobile.

Ad esempio, nel caso di una “*villetta a schiera*” si ha «*accesso autonomo dall'esterno*» qualora:

- la stessa sia situata in un comprensorio o in un parco di comproprietà con altri soggetti o alla stessa si accede dall'area di corte di proprietà comune usata anche per i posti auto;
- il cortile o il giardino su cui si affacciano gli ingressi indipendenti siano di proprietà esclusiva, anche se indivisa, dei proprietari delle singole unità immobiliari.

Le «*unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari*» 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 dall'esterno*» può fruire del *Superbonus* autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio, il tetto).

A seguito delle modifiche apportate all'art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 dalla legge di bilancio 2021, a decorrere dal 1° gennaio 2021, un'unità immobiliare può ritenersi «*funzionalmente indipendente*» qualora sia dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva:

- impianti per l'approvvigionamento idrico;
- impianti per il gas;
- impianti per l'energia elettrica;
- impianto di climatizzazione invernale.

Pertanto, ad esempio, può ritenersi «*funzionalmente indipendente*» un'abitazione all'interno di un edificio, dotata in via esclusiva di un serbatoio di gas, di un impianto di riscaldamento e di un impianto elettrico, non rilevando che la stessa sia altresì dotata di ulteriori impianti in via non esclusiva quale l'impianto idrico appartenente ad una utenza comune, con contatore esclusivo di ripartizione e contabilizzazione, e gli impianti di deiezione e depurazione dei reflui civili esclusivi solo finché non sono convogliati verso un depuratore comune (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.8*).

Ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, la contestuale sussistenza del requisito della «*indipendenza funzionale*» e dell'«*accesso autonomo dall'esterno*» assume rilievo con esclusivo riferimento agli interventi “*trainanti*” di risparmio energetico.

Nel caso di interventi “*trainanti*” antisismici, invece, occorre fare riferimento all'unità strutturale (US) di cui al punto 8.7.1 del decreto ministeriale 17 gennaio 2018, concernente l'aggiornamento delle «*Norme tecniche per le costruzioni*» (NTC).

Le verifiche di sicurezza da effettuare dovranno essere riferite alla singola unità strutturale, individuata con le modalità indicate dalle citate NTC 2018, anche nel caso in cui le parti soggette ad interventi non riguardassero l'intera unità strutturale (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.8***).

Per gli interventi effettuati su edifici unifamiliari, il *Superbonus* spettava per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023 a condizione che alla data del 30 settembre 2022 venissero effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo, nel cui computo possono essere compresi anche i lavori non rientranti nel *Superbonus*.

Tale condizione si considera rispettata anche se l'ammontare corrispondente all'intervento complessivo aumenti a seguito di ulteriori lavori, necessari al completamento dello stesso, oppure a causa di un aumento dei costi riferiti all'intervento complessivo iniziale, e tali circostanze determinino la riduzione della predetta percentuale.

Restano, invece, escluse dal *Superbonus* le spese riconducibili a nuovi interventi, non inizialmente previsti nell'intervento complessivo originario e non necessari ai fini del completamento dello stesso.

Come più volte chiarito, per le spese relative a tali nuovi interventi è possibile avvalersi delle detrazioni eventualmente spettanti in relazione agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e/o di efficientamento energetico (c.d. *Eco bonus*), in presenza dei requisiti previsti dalle relative discipline agevolative, nei limiti di spesa ivi previsti.

Inoltre, per i lavori, su edifici unifamiliari, avviati a partire dal 1° gennaio 2023, la detrazione spettava nella misura del 90 per cento delle spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, a condizione che il contribuente fosse titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare, che la stessa unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale e che il contribuente abbia un reddito di riferimento, determinato ai sensi del comma 8-*bis*.1 del medesimo articolo 119, non superiore a 15.000 euro.

Per ulteriori chiarimenti si rinvia alla ***Circolare 13 giugno 2023, n. 13/E***.

Unità collabenti, unità in corso di costruzione e unità in corso di definizione

È possibile fruire del *Superbonus* anche relativamente alle spese sostenute per gli interventi realizzati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 (“*unità collabenti*”) a condizione, tuttavia, che al termine dei lavori l'immobile rientri in una delle categorie catastali ammesse al beneficio, ossia immobili residenziali diversi da A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze.

Infatti, pur trattandosi di una categoria riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, gli stessi possono essere considerati come edifici esistenti trattandosi di manufatti già costruiti e individuati catastalmente, anche se come “*fabbricati collabenti*”.

Tale possibilità, tuttavia, è subordinata alla condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente il cambio di destinazione d'uso del fabbricato in origine non abitativo, che sussistano tutte le altre condizioni e siano effettuati tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa.

Ciò implica, tra l'altro, che relativamente agli interventi di efficientamento energetico è necessario, anche ai fini del *Superbonus*, che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, siano dotati di impianti di riscaldamento.

Ad analoghe conclusioni si perviene, sia pure a determinate condizioni, anche qualora l'immobile sia iscritto nella categoria catastale provvisoria F/3 (“*unità in corso di costruzione*”) nella quale, su richiesta di parte e senza attribuzione di alcuna rendita catastale, vengono inseriti gli immobili in attesa della definitiva destinazione. In particolare, il *Superbonus* spetta solo se gli interventi agevolabili riguardino un immobile già precedentemente accatastato e in possesso dei requisiti richiesti - quale, in particolare, la presenza di un impianto di climatizzazione invernale necessario nel caso di interventi di efficienza energetica - successivamente riclassificato in categoria F/3 a seguito, ad esempio, di interventi edilizi mai terminati.

La detrazione, invece, non spetta per interventi eseguiti su unità immobiliari F/3 in precedenza non accatastate in altra categoria, trattandosi, in tale ultimo caso, di unità in via di costruzione e non di unità immobiliari “esistenti”. Alle medesime condizioni previste per gli immobili censiti in categoria catastale F/3, il *Superbonus* spetta anche in caso di interventi ammessi al beneficio eseguiti su immobili accatastati in categoria F/4 (“*unità in corso di definizione*”) (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.3***).

Ruderi e diruti

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021, la detrazione spetta, a determinate condizioni, anche con riferimento ad interventi effettuati su “*edifici privi di attestato di prestazione energetica perché sprovvisti di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi*” (cfr. comma 1-*quater* dell’art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020).

La detrazione è subordinata alla duplice condizione che:

- siano realizzati anche interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio stesso;
- al termine degli interventi, l'edificio raggiunga una classe energetica in fascia A.

La detrazione spetta anche relativamente ad interventi effettuati su “*ruderi*”, indipendentemente dalla circostanza che gli stessi siano accatastati nel Catasto Terreni con l’indicazione dello specifico codice qualità per i “*diruti*” ovvero che siano iscritti al Catasto Fabbricati a condizione, tuttavia, che l’intervento non si qualifichi come una “*nuova costruzione*” (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.4***).

In sostanza, è consentito l’accesso alla detrazione anche per interventi realizzati su ruderi, collabenti e diruti i quali, pur essendo fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito, devono essere considerati edifici esistenti, purché, in caso di demolizione e ricostruzione, tale intervento sia riconducibile alla “*ristrutturazione edilizia*” di cui all’art. 3, comma 1, lett. d), del TUE ai sensi del quale rientrano in tale categoria anche «*gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza*». Gli interventi riguardanti tali edifici sono ricompresi nella “*ristrutturazione edilizia*” e non sono considerati come “*nuove costruzioni*” qualora sia stata accertata, dall’ufficio preposto, la consistenza preesistente alla demolizione o al crollo (trattandosi di un intervento di recupero del patrimonio esistente) sulla base di prove documentali certe che dimostrino l’esistenza dell’edificio e la sua “*consistenza*”. In altri termini, il rilascio del titolo edilizio per “*intervento di ristrutturazione edilizia*”, di cui al citato art.3, comma 1, lett. d), del TUE, presuppone che sia stata accertata la preesistenza dell’edificio sulla base di documenti certi che consentano di stabilire in modo incontrovertibile la giacitura, le dimensioni planimetriche e volumetriche e le caratteristiche dell’edificio da ripristinare (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.4***).

Poiché la norma esonera solo dal produrre l'APE “iniziale”, è necessario, in particolare, che anche per tali immobili - per gli interventi di efficienza energetica - sia comunque dimostrato, sulla base di

una relazione tecnica, che nello stato iniziale l'edificio era dotato di un impianto di riscaldamento rispondente alle caratteristiche tecniche previste dal decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 311, e che tale impianto è situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 2.4*).

Interventi agevolabili

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020.

Il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e all'adozione di misure antisismiche degli edifici (c.d. interventi “*trainanti*”), nonché ad ulteriori interventi che, realizzati congiuntamente ai primi (c.d. interventi “*trainati*”), beneficiano della detrazione maggiorata soltanto se eseguiti congiuntamente ad uno o più interventi “*trainanti*” e se rispettano determinati requisiti.

Interventi trainanti

Sono ricompresi tra gli interventi “*trainanti*”:

- gli interventi di isolamento termico degli involucri edilizi e la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale;
- gli interventi antisismici di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013.

Interventi di riqualificazione energetica (“trainanti”)

Interventi di isolamento termico degli involucri edilizi

Si tratta degli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno, verso vani non riscaldati o il terreno, che interessano l'involucro dell'edificio, anche unifamiliare o dell'unità immobiliare sita all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e che rispettano i requisiti di trasmittanza termica stabiliti:

- dal d.m. 11 marzo 2008 (tabella 2 dell'allegato B), aggiornato dal decreto ministeriale del 26 gennaio 2010, per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020;
- dal d.m. 6 agosto 2020 (tabella 1 dell'Allegato E), per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020.

In merito al superamento del 25 per cento della superficie disperdente lorda, si precisa che:

- nel caso di interventi su edifici unifamiliari o aventi per oggetto parti comuni di edifici composti da più unità immobiliari, detto requisito deve essere verificato avendo riguardo alla superficie disperdente lorda delimitante il volume riscaldato dell'intero edificio. Sono ammessi al *Superbonus* anche gli interventi di isolamento termico effettuati soltanto su una parte dell'involucro dell'edificio previa autorizzazione dell'assemblea condominiale; più precisamente, è ammesso l'intervento anche su una parte dell'involucro dell'edificio a condizione che rispetti l'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda e che risulti, tenendo conto anche degli altri interventi ammessi, il miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio ovvero, se non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta;
- nel caso di interventi aventi per oggetto unità immobiliari site in edifici composti da più unità funzionalmente indipendenti e dotate di accesso autonomo all'esterno, il requisito del superamento del 25 per cento va verificato avendo riguardo alla superficie disperdente lorda delimitante il volume riscaldato della singola unità immobiliare indipendente e autonoma.

I materiali isolanti utilizzati devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare dell'11 ottobre 2017.

Sono ammesse al *Superbonus*, nell'ambito di un intervento di coibentazione dell'involucro, anche le spese sostenute dal 1° gennaio 2021 riferite all'isolamento termico del tetto di un locale sottotetto non riscaldato (quando non si esegue contemporaneamente la coibentazione del solaio sottostante). Va, tuttavia, verificata la condizione che l'intervento, nel suo complesso, interessi l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio stesso mediante la coibentazione delle superfici che, nella situazione ante intervento, delimitano il volume riscaldato verso l'esterno, vani freddi o terreno (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.2*).

Per gli interventi di isolamento termico degli involucri, il *Superbonus* è calcolato su un ammontare complessivo delle spese, di importo variabile in funzione del numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, pari a:

- euro **50.000** per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti site all'interno di edifici plurifamiliari;
- euro **40.000**, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da 2 a 8 unità immobiliari;
- euro **30.000**, moltiplicato per il numero, oltre le prime 8, delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da più di 8 unità.

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

Sostituzione di impianti di climatizzazione

Si tratta degli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti sulle parti comuni degli edifici con almeno una delle seguenti tecnologie:

- generatori di calore 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;
- pompe di calore anche con sonde geotermiche, ivi compresi gli impianti ibridi, anche abbinate all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microcogenerazione;
- collettori solari;
- impianti di allaccio a sistemi di teleriscaldamento, definiti dall'art. 2, comma 2, lett. tt), del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 102, esclusivamente per i Comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione n. 2014/2147 del 10 luglio 2014 o n. 2015/2043 del 28 maggio 2015.

Nei casi in cui nella situazione *ante* intervento la produzione di acqua calda sanitaria sia effettuata mediante gli stessi generatori di calore destinati alla climatizzazione invernale è, inoltre, ammessa l'installazione di scaldacqua a pompa di calore o di collettori solari dedicati.

Nel caso di installazione di pompe di calore reversibili, nel nuovo impianto è consentito il condizionamento estivo.

Per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni degli edifici, il *Superbonus* è calcolato su un ammontare complessivo delle spese non superiore ai seguenti importi:

- euro **20.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a 8 unità immobiliari;
- euro **15.000** moltiplicato per il numero, oltre le prime 8, delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

Ciò implica che, ad esempio, nel caso in cui sia l'edificio sia composto da 15 unità immobiliari, il limite di spesa ammissibile alla detrazione è pari a euro 265.000, calcolato moltiplicando euro 20.000 per 8 (euro 160.000) ed euro 15.000 per 7 (euro 105.000).

Rientrano altresì gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione esistenti su edifici unifamiliari e su unità immobiliari ubicate all'interno di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e dotate di uno o più accessi autonomi dall'esterno, con almeno una delle seguenti tecnologie:

- generatori di calore 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;
- pompe di calore anche con sonde geotermiche, ivi compresi gli impianti ibridi anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo;
- impianti di microgenerazione;
- collettori solari;
- caldaie a biomassa aventi prestazioni emissive con i valori previsti almeno per la classe 5 stelle individuata ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare del 7 novembre 2017, n. 186, esclusivamente per le aree non metanizzate nei Comuni non interessati dalle procedure europee di infrazione del 10 luglio 2014, n. 2014/2147, o del 28 maggio 2015, n. 2015/2043, per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE;
- l'allaccio a sistemi di teleriscaldamento efficiente, definiti ai sensi dell'art. 2, comma 2, lett. tt), del decreto legislativo 4 luglio 2014, n. 10, esclusivamente per i Comuni montani non interessati dalle procedure europee di infrazione del 10 luglio 2014, n. 2014/2147, o del 28 maggio 2015, n. 2015/2043, per l'inottemperanza dell'Italia agli obblighi previsti dalla direttiva 2008/50/CE.

Nei casi in cui nella situazione *ante* intervento la produzione di acqua calda sanitaria sia effettuata mediante l'impianto di climatizzazione invernale, è inoltre ammessa l'installazione di scaldacqua a pompa di calore o di collettori solari dedicati.

Nel caso di installazione di pompe di calore reversibili, nel nuovo impianto è consentito il condizionamento estivo.

Per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari composte da edifici plurifamiliari, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 30.000 per singola unità immobiliare.

Sono ammesse anche le spese relative all'adeguamento dei sistemi di distribuzione (tubi), emissione (sistemi scaldanti) e regolazione (sonde, termostati e valvole termostatiche).

La detrazione spetta, nei limiti massimi di spesa previsti, anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

Ai fini dell'accesso al *Superbonus*, gli interventi di isolamento termico delle superfici opache e/o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti devono:

- rispettare i requisiti previsti dal d.m. del 6 agosto 2020;
- assicurare, nel loro complesso, anche «*congiuntamente*» (nel senso indicato al paragrafo degli interventi “*trainati*” e fatte salve le ipotesi indicate nel medesimo paragrafo) agli interventi di efficientamento energetico di cui all’art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013, all’installazione di impianti solari fotovoltaici e, eventualmente, dei sistemi di accumulo, il miglioramento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio condominiale, unifamiliare o della singola unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, ovvero, se non possibile in quanto l'edificio o l'unità immobiliare è già nella penultima (terzultima) classe, il conseguimento della classe energetica più alta. Ne consegue che, qualora l'edificio si trova in classe energetica “A3”, basta salire alla classe successiva “A4” per vedere riconosciuta la detrazione prevista dal *Superbonus*.

Il miglioramento energetico è dimostrato dall'attestato di prestazione energetica (APE), *ante* e *post* intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Per eventuali approfondimenti si rinvia al sito ENEA di cui al link: <https://www.energiaenergetica.enea.it/detrazioni-fiscali/ecobonus/vademecum.html>.

In analogia a quanto previsto in materia di recupero del patrimonio edilizio ed Ecobonus, sono escluse dal Superbonus le spese sostenute nel 2025 per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili. Ferma restando l'esclusione dalle agevolazioni delle predette spese sostenute nel 2025, si precisa che, qualora, prima del 1° gennaio 2025, risulti presentata, per gli interventi ammessi al Superbonus, la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), o l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo in caso di interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, l'intervento di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili, anche se realizzato nel 2025, continua a rilevare ai fini del miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari oggetto di intervento oppure, ove non sia possibile, del conseguimento della classe energetica più alta, anche nei casi in cui sia l'unico intervento “*trainante*” (*Circolare 19.06.2025 n. 8/E*).

Non sono agevolabili le spese per gli interventi accessori e funzionali all'intervento principale di sostituzione della caldaia non ammissibile alla detrazione in commento, anche nel caso di adeguamento e di “messa a norma” dell'impianto esistente, in ottemperanza ad obblighi di legge.

Interventi antisismici

Si tratta degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico previsti dai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013, realizzati su immobili ubicati nelle zone sismiche 1, 2 o 3 (si rinvia alla guida “*Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026 - Recupero Patrimonio Edilizio*”, paragrafo *Sisma bonus* - Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, *Sisma bonus e Bonus verde* (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB).

Il *Superbonus* spetta anche per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo ai fini antisismici eseguita congiuntamente a uno degli interventi sopra descritti, nel rispetto dei limiti di spesa previsti per tali interventi.

Il *Superbonus* spettava inoltre per l'acquisto di case antisismiche effettuato entro il 30 giugno 2022. Per gli acquirenti delle unità immobiliari che alla predetta data del 30 giugno 2022 avevano sottoscritto un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato, che avevano versato acconti mediante il meccanismo dello sconto in fattura e maturato il relativo credito d'imposta, che avevano ottenuto la dichiarazione di ultimazione dei lavori strutturali, il collaudo degli stessi e l'attestazione del collaudatore statico che assevera il raggiungimento della riduzione di rischio sismico e che l'immobile fosse accatastato almeno in categoria F/4, l'atto definitivo di compravendita poteva essere stipulato anche oltre il 30 giugno 2022 ma comunque entro il 31 dicembre 2022.

Inoltre, per le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, non opera la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020 per gli interventi di risparmio energetico in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* sulle singole unità immobiliari fino a un massimo di due.

Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 per gli interventi di riduzione del rischio sismico effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professione, su edifici residenziali, o su edifici non residenziali, che al termine dei lavori diventino a destinazione residenziale, trova applicazione la disciplina del *Superbonus*, non sussistendo la possibilità per il contribuente di scegliere quale agevolazione applicare. Per quanto applicabile a detta casistica si rinvia ai chiarimenti già forniti sul tema nella guida “*Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026 - Recupero Patrimonio Edilizio*”, paragrafo dedicato al *Sisma bonus*.

Si ricorda che spetta la detrazione del 90 per cento per i premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate contestualmente alla cessione ad un'impresa di assicurazione del credito d'imposta relativo agli interventi *Sisma bonus* per cui si può fruire della percentuale di detrazione del 110 per cento (da indicare nel Rigo da E8 a E10, cod. 81).

Superbonus e contributi per la ricostruzione

Nel caso di interventi antisismici su edifici ubicati in Comuni ricadenti in zone colpite da eventi sismici il *Superbonus* spetta per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione atteso che è possibile fruire della detrazione sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico.

In particolare, in presenza di contributi concessi ai sensi delle ordinanze commissariali a seguito di eventi sismici, il *Superbonus* spetta:

- a fronte dello stesso intervento, solo con riferimento alle eventuali spese agevolabili eccedenti il contributo concesso;
- nel caso di interventi di riparazione o ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici già effettuati e finanziati con contributi pubblici, con riferimento alle spese agevolabili sostenute per le opere di ulteriore consolidamento dei medesimi edifici (anche a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione degli stessi, riconducibili ad interventi di “*ristrutturazione edilizia*” di cui all’art. 3, comma 1, lett. d), del TUE) (***Risoluzione 23.04.2021 n. 28/E***).

È possibile fruire del *Superbonus* con riferimento alle spese eccedenti il contributo (“in accollo”) anche se le stesse si riferiscono a lavorazioni o beni (finiture, materiale di completamento, eccetera) che autonomamente non godrebbero del beneficio fiscale. È tuttavia, necessario che il contribuente sia in possesso di idonea documentazione che attesti la riconducibilità delle spese sostenute agli interventi agevolabili. Tale circostanza può essere attestata dai professionisti tenuti ad asseverare, ai sensi dell’art. 119, comma 13, del decreto legge n. 34 del 2020, l’efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico nonché la congruità delle relative spese, in base alle disposizioni del decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 58 del 2017 (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 4.1***).

I limiti delle spese ammesse al *Superbonus* sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma; in tal caso, tuttavia, il *Superbonus* è alternativo al contributo per la ricostruzione. La maggiorazione del 50 per cento va sempre parametrata al limite di spesa anche quando la norma prevede un ammontare massimo di detrazione, come nel caso di alcuni interventi “trainati” di efficienza energetica. In tal caso, pertanto, ai fini del calcolo della maggiorazione del 50 per cento del limite di spesa ammesso al *Superbonus*, è necessario, preliminarmente, dividere l’ammontare massimo di detrazione spettante per 1,1.

La maggiorazione del 50 per cento delle spese, in quanto alternativa al contributo previsto per la ricostruzione o riparazione degli edifici danneggiati dal sisma, presuppone la dichiarazione del proprietario dell’edificio resa ai sensi dell’art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 alla struttura impegnata nei processi di ricostruzione di rinunciare ai contributi per la ricostruzione.

Questa dichiarazione costituisce condizione essenziale per usufruire delle agevolazioni fiscali.

Inoltre, in quanto misura compensativa in favore del contribuente che rinuncia al contributo per la ricostruzione, è necessario che sussista e che sia attestato il diritto soggettivo del contribuente al contributo medesimo affinché questi possa disporne (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 4.1*).

Interventi “trainati”

Sono interventi “*trainati*”, in quanto eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi “*trainanti*” di efficienza energetica:

- gli interventi di efficientamento energetico di cui all’art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013;
- l’installazione di impianti fotovoltaici e la contestuale o successiva installazione di sistemi di accumulo;
- l’installazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici.

I predetti interventi sono ammessi al *Superbonus* se eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi “*trainanti*” di efficienza energetica e se assicurano nel loro complesso il miglioramento di 2 classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

L’installazione di impianti fotovoltaici e la contestuale o successiva installazione di sistemi di accumulo è ammessa al *Superbonus* anche se eseguita congiuntamente agli interventi “*trainanti*” antisismici di cui al comma 4 del citato art. 119 del decreto legge n. 34 del 2020.

A partire dal 1° gennaio 2021, rientrano tra gli interventi “*trainati*” dagli interventi di efficienza energetica anche quelli finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all’abitazione per le persone con disabilità con necessità di sostegno elevato o molto elevato, ai sensi dell’art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104, indicati nell’art. 16-*bis*, comma 1, lett. e), del TUIR.

Per le spese sostenute a partire dal 1° giugno 2021, gli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche sono ammessi al *Superbonus* anche nell’ipotesi in cui siano effettuati congiuntamente agli interventi “*trainanti*” antisismici.

Tali interventi sono ammessi al *Superbonus* a condizione, tuttavia, che rispettino le caratteristiche tecniche previste dal decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236 e, dunque, possano essere qualificate come interventi di abbattimento delle barriere architettoniche.

Gli interventi “*trainati*” sono ammessi al *Superbonus* a condizione, inoltre, che siano effettivamente conclusi.

Le spese sostenute per gli interventi “*trainanti*” devono essere effettuate nell’arco temporale di vigenza dell’agevolazione mentre le spese per gli interventi “*trainati*” devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell’agevolazione e nell’intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi “*trainanti*”.

Ad esempio, se il contribuente ha sostenuto a marzo 2020 spese per interventi “*trainanti*” (ad esempio, per il rifacimento del c.d. “*cappotto termico*” o la sostituzione dell’impianto di climatizzazione invernale) - non ammesse al *Superbonus* -, non può beneficiare di tale agevolazione neanche per le spese sostenute per gli interventi “*trainati*” di sostituzione delle finestre o di installazione di impianti fotovoltaici, ancorché i relativi pagamenti siano effettuati a settembre 2020.

Se i lavori sono effettuati da un’unica impresa, la dimostrazione che gli interventi “*trainati*” sono stati realizzati tra la data di inizio e di fine lavori degli interventi “*trainanti*” può essere fornita dalla medesima impresa attraverso un’apposita attestazione (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.2.6***).

Interventi di efficientamento energetico

Come già precisato, il *Superbonus* spetta a condizione che gli edifici oggetto degli interventi abbiano determinate caratteristiche tecniche; in particolare, è necessario che gli edifici siano dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, o riattivabili anche con interventi di manutenzione straordinaria, presenti nell’immobile oggetto dell’intervento (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.5.1***).

Al riguardo, si evidenzia che, ai sensi del punto *l-tricies* del comma 1 dell’art. 2 del d.lgs. n. 192 del 2005, modificato dal d.lgs. n. 48 del 2020, per impianto termico si intende un «*impianto tecnologico fisso destinato ai servizi di climatizzazione invernale o estiva degli ambienti, con o senza produzione di acqua calda sanitaria, o destinato alla sola produzione di acqua calda sanitaria, indipendentemente dal vettore energetico utilizzato, comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione, accumulo e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e controllo, eventualmente combinato con impianti di ventilazione. Non sono considerati impianti termici i sistemi dedicati esclusivamente alla produzione di acqua calda sanitaria al servizio di singole unità immobiliari ad uso residenziale ed assimilate*». Per gli interventi realizzati a partire dall’11 giugno 2020, data di entrata in vigore del citato d.lgs. n. 48 del 2020, per effetto della nuova definizione normativa di impianto termico, le stufe a legna o a *pellet*, anche caminetti e termocamini, purché fissi, sono considerati «*impianto di riscaldamento*» (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.5.1***).

Per gli interventi realizzati prima di tale data, invece, in base alla previgente disposizione, opera l’assimilazione agli impianti termici delle stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari, se fissi e quando la somma delle potenze nominali del

focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 kW (**Risoluzione 12.08.2009 n. 215/E**). Per gli interventi realizzati dal 4 agosto 2013 fino al 10 giugno 2020, il predetto limite sulla potenza al focolare era pari a 5 kW. Dopo tale data non è più previsto il predetto limite.

Per gli interventi “*trainati*” finalizzati al risparmio energetico, il limite di spesa è quello previsto per ciascun intervento di efficienza energetica dalla legislazione vigente, eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti e sempreché assicurino il miglioramento di 2 classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta da dimostrare mediante l’attestato di prestazione energetica (APE) e a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.

Ad esempio:

- per gli interventi di sostituzione delle finestre e delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore (ad esempio, scuri o persiane) o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto come, ad esempio, i cassonetti incorporati nel telaio dell’infisso, nonché dei portoni esterni che delimitino l’involucro riscaldato dell’edificio verso l’esterno o verso locali non riscaldati, la detrazione massima spettante è pari a euro 60.000 per ciascun immobile che comprende anche eventuali interventi “*trainati*” eseguiti sulle parti opache (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**);
- per l’installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici, la detrazione massima spettante è pari a euro 60.000 per ciascun immobile (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**);
- per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale, la detrazione massima è pari a euro 30.000 per ciascun immobile e spetta anche qualora sia sostituito o integrato l’impianto delle singole unità immobiliari all’interno dell’edificio in condominio in assenza di un impianto termico centralizzato (**Risoluzione 28.09.2020 n. 60/E**).

Si ricorda che in analogia a quanto previsto in materia di recupero del patrimonio edilizio ed Ecobonus, sono escluse dal Superbonus le spese sostenute nel 2025 per interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili (caldaie a condensazione e generatori d’aria calda a condensazione, alimentati a combustibili fossili).

Non sono altresì agevolabili le spese per gli interventi accessori e funzionali all’intervento principale di sostituzione della caldaia non ammissibile alla detrazione in commento, anche nel caso di adeguamento e di “messa a norma” dell’impianto esistente, in ottemperanza ad obblighi di legge.

Sono invece agevolabili gli interventi riguardanti i microcogeneratori, quand'anche siano alimentati da combustibili fossili, i generatori a biomassa, le pompe di calore ad assorbimento a gas e i sistemi ibridi costituiti da una pompa di calore integrata con una caldaia a condensazione.

Ferma restando l'esclusione dalle agevolazioni delle predette spese sostenute nel 2025, si precisa che, qualora, prima del 1° gennaio 2025, risulti presentata, per gli interventi ammessi al Superbonus, la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), o l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo in caso di interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, l'intervento di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili, anche se realizzato nel 2025, continua a rilevare ai fini del miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio o delle unità immobiliari oggetto di intervento oppure, ove non sia possibile, del conseguimento della classe energetica più alta, anche nei casi in cui sia l'unico intervento "trainante" (*Circolare 19.06.2025 n. 8/E*).

Installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo

Il *Superbonus* si applica alle spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, nonché per la installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

L'installazione di impianti fotovoltaici può essere agevolata se è effettuata: sulle parti comuni di un edificio in condominio, sulle singole unità immobiliari che fanno parte del condominio medesimo, su edifici unifamiliari e su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno. Ai fini del *Superbonus*, l'installazione degli impianti in parola può essere effettuata anche sulle pertinenze dei predetti edifici e unità immobiliari. In applicazione di tale principio, pertanto, il *Superbonus* spetta anche nel caso in cui l'installazione sia effettuata in un'area pertinenziale dell'edificio in condominio, ad esempio sulle pensiline di un parcheggio aperto (*Circolare 22.12.2020, n. 30/E risposta 4.3.2*).

La legge di bilancio 2021 ha modificato la disposizione prevedendo che l'installazione di impianti solari fotovoltaici possa avvenire anche «*su strutture pertinenziali agli edifici*», con ciò confermando la volontà del legislatore di estendere il più possibile la fruizione dell'agevolazione in argomento.

Si ritiene, pertanto, che il *Superbonus* spetti anche se l'installazione di impianti solari fotovoltaici è realizzata:

- sul terreno di pertinenza dell'abitazione oggetto di interventi di riqualificazione energetica;
- su un edificio diverso da quello oggetto degli interventi agevolati purché quest'ultimo fruisca dell'energia prodotta dall'impianto medesimo (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.4.3*).

L'applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla:

- installazione degli impianti eseguita congiuntamente ad uno degli interventi “*trainanti*” di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione, nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al *Superbonus*;
- cessione in favore del Gestore dei servizi energetici (GSE) SPA con le modalità di cui all’art. 13, comma 3, del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, dell’energia non auto-consumata in sito ovvero non condivisa per l’autoconsumo, ai sensi dell’art. 42-*bis* del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8. È possibile fruire del *Superbonus* anche nelle more del perfezionamento del contratto col GSE a condizione, tuttavia, che il contribuente sia in possesso della comunicazione di accettazione dell’invio dell’istanza del Gestore (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.4.3***).

Per l’installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, la detrazione è calcolata fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 per singola unità immobiliare e, comunque, nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell’impianto solare fotovoltaico. Il limite di spesa per l’installazione dell’impianto fotovoltaico e del sistema di accumulo è ridotto a euro 1.600 per ogni kW di potenza nel caso in cui sia contestuale ad un intervento di ristrutturazione edilizia, di nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica di cui all’art. 3, comma 1, lett. d), e) ed f), del TUE.

Se l’impianto è al servizio di un intero edificio, anche in condominio, il limite di potenza degli impianti agevolabili, pari a 20 kW, è riferito all’edificio condominiale oggetto di intervento. Se, invece, l’impianto è al servizio delle singole unità abitative, tale limite va riferito a ciascuna unità abitativa (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.3.3***).

Pertanto, ad esempio, in un condominio costituito da 4 edifici è possibile agevolare 4 impianti fotovoltaici di potenza ciascuno fino a 20 kW.

Il *Superbonus* spetta anche per le spese sostenute per l’installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica nell’ambito di interventi di “*nuova costruzione*” di cui all’art. 3, comma 1, lett. e), del TUE che restano invece, ordinariamente, esclusi dalle agevolazioni fiscali.

In tal caso, tuttavia, l’installazione dell’impianto fotovoltaico è agevolabile ai fini del *Superbonus* solo a condizione che sia effettuata congiuntamente alla realizzazione di almeno uno degli interventi “*trainanti*” di efficienza energetica o antisismici e spetta solo per le spese relative all’installazione dell’impianto fotovoltaico e non anche per le spese riferite agli interventi di efficienza energetica o antisismici esclusi, invece, dal *Superbonus* in quanto realizzati nell’ambito di un intervento di “*nuova costruzione*” (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.4.3***).

Ciò implica, ad esempio, che se l'impianto fotovoltaico è installato successivamente all'accatastamento dell'edificio e, quindi, successivamente alla realizzazione di un intervento di coibentazione esterna, non possono essere ammesse al *Superbonus* neanche le spese relative all'installazione del predetto impianto non essendo stato realizzato “*congiuntamente*” all'intervento di coibentazione. Diversamente, qualora l'installazione dell'impianto fotovoltaico sia eseguita congiuntamente al predetto intervento di coibentazione esterna, prima dell'accatastamento dell'edificio, e le date delle spese sostenute per l'installazione dell'impianto siano ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori di coibentazione, è possibile accedere al *Superbonus* esclusivamente, tuttavia, con riferimento alle spese per l'installazione dell'impianto fotovoltaico.

È, tuttavia, sempre necessario garantire il doppio passaggio di classe energetica e devono essere sempre redatti gli APE convenzionali. La detrazione riguarda l'intera quota di potenza dell'impianto fotovoltaico a prescindere dagli obblighi di cui all'art. 11 del decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28 e a partire dal 13 giugno 2022 dagli obblighi di cui all'art. 26 e allegato 3 del d.lgs 199/2021 (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.4.3*).

In caso di installazione, contestuale o successiva all'installazione di impianti solari fotovoltaici, di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, la detrazione è riconosciuta, alle stesse condizioni, negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per l'installazione degli impianti solari e, comunque, nel limite di spesa di euro 1.000 per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema di accumulo.

Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici

Il *Superbonus* si applica alle spese sostenute per l'installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, nonché per i costi legati all'aumento di potenza impegnata del contatore dell'energia elettrica (Rigo E56, codici 3, 4 e 5).

A partire dal 1° gennaio 2021, i limiti di spesa ammessi alla detrazione sono rimodulati come segue:

- euro 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- euro 1.500 per gli edifici plurifamiliari o i condomìni che installino un numero massimo di otto colonnine;
- euro 1.200 per gli edifici plurifamiliari o i condomìni che installino un numero superiore a otto colonnine. Il *Superbonus* si applica a una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare.

L'intervento “*trainato*” di installazione di infrastrutture di ricarica in ambito condominiale è ammesso al *Superbonus* sia nell'ipotesi in cui tali infrastrutture siano al servizio dell'intero condominio, e dunque collegate all'utenza condominiale (POD), e sia nell'ipotesi in cui siano a servizio del singolo condòmino (collegate dunque al rispettivo POD, ad esempio in garage).

Le spese relative ai lavori sulle parti comuni dell'edificio devono essere considerate, dal condòmino, in modo autonomo ai fini dell'individuazione del limite di spesa detraibile. Pertanto, nel caso in cui vengano effettuati sia interventi sulle parti comuni che interventi sulla singola unità immobiliare dello stesso edificio, il contribuente potrà fruire del *Superbonus* sia relativamente alle spese a lui imputate per l'intervento condominiale sia per quelle per l'installazione di una colonnina di ricarica ad uso privato, relativa alla propria unità immobiliare.

Infine, considerati i limiti di spesa previsti dalla norma per gli interventi realizzati su edifici composti da più unità immobiliari, ipotizzando un condominio composto da 10 unità immobiliari che installa 10 infrastrutture di ricarica, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è pari a 14.400 euro, ossia euro 1.500 x le prime 8 infrastrutture di ricarica (12.000 euro) + euro 1.200 x le successive 2 infrastrutture di ricarica (2.400 euro) (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.4.4.***)

I richiamati limiti di spesa non si applicano per gli interventi in corso di esecuzione di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici delle colonnine, già iniziati nel periodo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2020, per i quali restano validi i precedenti limiti di spesa, pari a euro 3.000 annui, indipendentemente dalla circostanza che le spese siano sostenute successivamente alla predetta data di entrata in vigore della nuova disposizione (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 3.4.4.***)

In particolare, per gli interventi iniziati prima del 1° gennaio 2021, il *Superbonus* si applica su un

ammontare massimo delle spese pari a euro 3.000. Il limite è annuale ed è riferito a ciascun intervento di acquisto e posa in opera delle infrastrutture di ricarica ed è ripartito tra gli aventi diritto in base al costo sostenuto da ciascuno. Il predetto limite è, inoltre, riferito a ciascun contribuente e costituisce, pertanto, l'ammontare massimo di spesa ammesso alla detrazione anche nell'ipotesi in cui, nel medesimo anno, il contribuente abbia sostenuto spese per l'acquisto e la posa in opera di più infrastrutture di ricarica. (*Circolare 08.08.2020 n. 24/E e Circolare 25.06.2021 n. 7/E*).

Rinviando alle istruzioni per la compilazione del modello di dichiarazione 730/2026 per le specifiche ulteriori, si ricorda che i codici che identificano le spese per le quali spetta la detrazione del *Superbonus* sono i seguenti:

- ‘3’ per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica eseguite congiuntamente agli interventi *Superbonus*;
- ‘4’ per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica in edifici unifamiliari eseguite congiuntamente agli interventi *Superbonus*;
- ‘5’ per l'acquisto e posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica in edifici plurifamiliari o condomini eseguite congiuntamente agli interventi *Superbonus*.

Altre spese ammissibili al Superbonus

Sono detraibili con aliquota *Superbonus* applicabile allo specifico caso, come sopra meglio dettagliato, nei limiti previsti per ciascun intervento, le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, nonché delle attestazioni e delle asseverazioni.

La detrazione, inoltre, spetta anche per talune spese sostenute in relazione agli interventi che beneficino del *Superbonus*, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Si tratta, in particolare:

- delle spese sostenute per l'acquisto dei materiali, la progettazione e le altre spese professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, le spese preliminari di progettazione e ispezione e prospezione);
- degli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (ad esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'imposta sul valore aggiunto qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione, l'imposta di bollo e i diritti pagati per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori).

Non è agevolabile il compenso straordinario dell'amministratore di condominio, non trattandosi di un costo caratterizzato da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla

detrazione, in quanto gli adempimenti amministrativi rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'amministratore da imputare alle spese generali di condominio (*Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.4.1*).

Diverso è il caso, invece, in cui l'amministratore del condominio sia nominato, ad esempio, responsabile dei lavori di cui all'art. 89, comma 1, lett. c), del d.lgs. 9 aprile 2008, n. 81. In tal caso, il compenso che gli viene riconosciuto per lo svolgimento di tale ruolo rientra tra le spese ammesse alla detrazione in quanto strettamente correlate all'esecuzione degli interventi agevolabili (*Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 4*).

Detrazione spettante

In linea generale, trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il *Superbonus* non può essere utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella *no tax area*).

I predetti soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi dell'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (c.d. sconto in fattura) anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. In alternativa, i contribuenti possono altresì optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione.

Più precisamente, possono accedere al *Superbonus* tutti i soggetti passivi che "astrattamente" possono essere titolari della predetta detrazione, indipendentemente dalle peculiari modalità di tassazione del reddito, come nel caso del titolare di solo reddito fondiario, derivante dal possesso dell'immobile adibito ad abitazione principale, escluso da tassazione per effetto della deduzione di cui all'art. 10 del TUIR di importo pari alla rendita catastale. Tale soggetto può, tuttavia, esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito (corrispondente alla detrazione spettante) in quanto possiede un reddito che concorre alla formazione del reddito complessivo ma che non è soggetto ad imposta in virtù del particolare meccanismo di tassazione che prevede una deduzione di pari importo (*Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta n. 2.1.7*).

Il *Superbonus* non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, inoltre, non possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

I limiti di detrazione e di spesa ammessi al *Superbonus* variano non solo a seconda della tipologia dell'intervento “*trainante*” e/o “*trainato*” realizzato, ma anche a seconda della tipologia di edificio oggetto dei lavori.

Per ogni intervento “*trainante*” e “*trainato*” sono previsti limiti di spesa o detrazione.

In particolare, per quanto riguarda la spesa massima ammissibile nel caso di interventi “*trainati*” finalizzati al risparmio energetico, va precisato che le norme di riferimento in taluni casi individuano un limite massimo di detrazione spettante e, in altri, un limite massimo di spesa ammesso alla detrazione. Nel caso in cui la norma preveda un ammontare massimo di detrazione, per determinare l'ammontare massimo di spesa ammesso al *Superbonus* occorre dividere la detrazione massima ammissibile prevista nelle norme di riferimento per l'aliquota di detrazione spettante.

L'importo massimo di detrazione spettante, relativo ai singoli interventi agevolabili, deve intendersi riferito all'edificio unifamiliare o alla unità immobiliare funzionalmente indipendente e con accesso autonomo dall'esterno oggetto dell'intervento e, pertanto, va suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e documentato. Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.

Nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici in condominio, per i quali il limite di spesa è calcolato in funzione del numero delle unità immobiliari di cui l'edificio è composto, l'ammontare di spesa così determinato costituisce il limite massimo di spesa agevolabile riferito all'intero edificio e non quello riferito alle singole unità che lo compongono. Ciascun condòmino può calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata in base ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili, ai sensi degli artt. 1123 e ss. del codice civile, ed effettivamente rimborsata al condominio anche in misura superiore all'ammontare commisurato alla singola unità immobiliare. Nel caso, ad esempio, in cui in un edificio in condominio composto da 5 unità immobiliari siano realizzati interventi di isolamento termico delle superfici opache, per il quale il limite di spesa è pari a euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari (euro 200.000), ciascun condòmino può calcolare la detrazione anche su un importo di spesa a lui imputata superiore a euro 40.000.

Nel caso in cui gli interventi agevolati comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa

devono essere considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

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

Qualora siano realizzati interventi ammessi al *Superbonus* su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50 per cento. Tale principio si applica anche qualora sulla unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente, anche all'esercizio di attività commerciale di *Bed and Breakfast* (occasionale o abituale), siano realizzati interventi antisismici di cui all'art. 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 (*Sisma bonus*). Ciò in quanto, per effetto del rinvio, contenuto nel citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. i), del TUIR, gli interventi ammessi al *Sisma bonus* sono quelli indicati nel medesimo art. 16-*bis* del TUIR che deve intendersi quale norma di riferimento generale. Il principio suesposto si applica, inoltre, alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 per interventi antisismici che fruiscono del *Superbonus*. Analoga previsione non sussiste per le spese per gli interventi di riqualificazione energetica che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dall'art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (*Eco bonus*) o ammessi al *Superbonus*, poiché tale detrazione spetta sia ai soggetti IRPEF sia ai soggetti IRES. Considerato, tuttavia, che danno diritto al *Superbonus* le spese per interventi di riqualificazione energetica realizzati su edifici "residenziali" e stante la sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica e per interventi di recupero del patrimonio edilizio (ivi inclusi gli interventi antisismici), si ritiene che per gli interventi di risparmio energetico ammessi al *Superbonus*, realizzati su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione è ridotta al 50 per cento.

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

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

Dal 1° gennaio 2025 gli oneri e le spese, considerati complessivamente, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono ammessi in detrazione fino a un determinato ammontare. Tale importo va calcolato moltiplicando un "importo base" (che decresce all'aumentare del reddito complessivo) per un coefficiente (diverso, a seconda della presenza del nucleo familiare di figli fiscalmente a carico). Ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese che è possibile portare in detrazione, con riferimento alle spese detraibili in più annualità, rilevano solo le rate di spesa riferite a ciascun anno. Sono esclusi dal predetto computo gli oneri relativi alle rate delle spese detraibili sostenute fino al 31 dicembre 2024.

Per maggiori approfondimenti si rimanda alla ***Circolare 29.05.2025 n. 6/E***.

Trasferimento inter vivos o mortis causa dell'immobile

In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale sulla quale sono stati realizzati gli interventi, l'acquirente o donatario può godere, a determinate condizioni, del *Superbonus* in relazione alle spese sostenute dal dante causa. Per quanto riguarda gli interventi di efficientamento energetico ("trainanti" o "trainati"), come stabilito all'art. 9 del d.m. 6 agosto 2020, le relative detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal cedente spettano, salvo diverso accordo tra le parti, per i rimanenti periodi d'imposta, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare.

Analoga modalità è prevista anche con riferimento agli interventi antisismici ammessi al *Superbonus* in quanto, ai sensi del comma 8 dell'art. 16-*bis* del TUIR, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. Se nel rogito non risulta la volontà di mantenere in capo al venditore la detrazione residua, tale volontà può essere formalizzata successivamente in una scrittura privata autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dà 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.

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

Benché il legislatore abbia utilizzato il termine “vendita”, le disposizioni sopracitate trovano applicazione in tutte le ipotesi in cui si ha una cessione dell'immobile e, quindi, anche nelle cessioni a titolo gratuito quale, ad esempio, la donazione.

In caso di decesso dell'avente diritto e di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue del *Superbonus* si trasferiscono agli eredi a determinate condizioni. Per quanto riguarda gli interventi di efficientamento energetico (“*trainanti*” o “*trainati*”), come stabilito all'art. 9 del d.m. 6 agosto 2020, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette per intero esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene. Analoga modalità è prevista con riferimento agli interventi antisismici ammessi al *Superbonus* ai sensi del comma 8 dell'art.16-*bis* del TUIR.

Per maggiori approfondimenti si rinvia alla guida “Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2026 - Recupero Patrimonio Edilizio”, paragrafo “Trasferimento della detrazione”.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Qualora per il medesimo intervento sia possibile astrattamente beneficiare sia del *Superbonus* sia di altre misure agevolative come, ad esempio, *Eco bonus* o *Sisma bonus*, il contribuente deve scegliere soltanto una tra le agevolazioni previste, rispettando gli adempimenti specificamente richiesti in relazione alla stessa. A titolo esemplificativo, gli interventi “*trainanti*” ammessi al *Superbonus* possono rientrare anche tra le agevolazioni previste per la riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013, o per il recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis* del TUIR; in tali casi, il contribuente deve scegliere l'agevolazione di cui intende beneficiare in quanto non può avvalersi contemporaneamente di entrambe le agevolazioni.

In particolare, con riferimento ai rapporti tra il *Superbonus* e l'intervento di riqualificazione energetica di cui al citato art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, si precisa che quest'ultimo, comprendendo qualsiasi intervento di efficienza energetica, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, di altre agevolazioni; pertanto, la scelta di agevolare

un intervento ai sensi del predetto comma 344 impedisce al contribuente di fruire del *Superbonus*, anche perché il predetto intervento, essendo inteso come un *unicum*, non distingue tra interventi “trainanti” e “trainati” (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 4.2.4***).

Al contrario, qualora, si realizzino più interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili, il contribuente può fruire di ciascuna agevolazione, nell’ambito di ciascun limite di spesa, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, paragrafo 6***).

Sulle spese sostenute in relazione agli immobili vincolati ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, nel limite di spesa ammesso al *Superbonus*, è possibile fruire sia di quest’ultima detrazione sulle spese sostenute per gli interventi antisismici e sia di quella del 19 per cento di cui all’art. 15, comma 1, lett. g), del TUIR sulla spesa ridotta alla metà. Oltre il limite di spesa ammesso al *Superbonus*, invece, la detrazione nella misura del 19 per cento, ai sensi del citato art. 15 del TUIR, è calcolata sull’intero importo eccedente (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 3.1.7***).

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

Per le spese sostenute per gli interventi ammessi al *Superbonus*, i beneficiari della detrazione possono, ai sensi dell’art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, optare - in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione – per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest’ultimo recuperato sotto forma di credito d’imposta (c.d. sconto in fattura); in alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d’imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (***Circolare 08.08.2020 n. 24/E, Circolare 22.12.2020 n. 30/E, Circolare 29.11.2021 n. 16/E, Circolare 27.05.2022 n. 19/E, Circolare 23.06.2022 n. 23/E, Circolare 06.10.2022 n. 33/E e Circolare 07.09.2023 n. 27/E***).

Con specifico riferimento alla disciplina della cessione del credito e dello sconto in fattura si rinvia alle novità introdotte dal decreto legge 29 marzo 2024, n. 39.

Per effetto dell’opzione, il titolare della detrazione non può utilizzarla direttamente nella dichiarazione dei redditi e, pertanto, nel modello 730/2026 non devono essere indicate le spese sostenute nel 2025 oggetto della comunicazione di esercizio delle opzioni di cessione o sconto.

Adempimenti

Le disposizioni in materia di *Superbonus* si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (*Sismabonus*), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (*Ecobonus*). In linea generale, anche ai fini del *Superbonus*, è necessario effettuare gli adempimenti ordinariamente previsti per le predette agevolazioni oltre a quelli specificatamente previsti dalla norma.

Pagamento tramite bonifico

Ai fini del *Superbonus*, il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura, va effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato, il numero e la data della fattura a cui il bonifico si riferisce.

In applicazione del principio di cassa, nel caso di pagamento con bonifico bancario, la spesa si considera sostenuta nel momento stesso in cui viene dato ordine di pagamento alla banca, non rilevando il momento, diverso e successivo, in cui avviene l'addebito sul conto corrente dell'ordinante (*Risposta pubblicata n. 137 del 20 giugno 2024*).

L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa.

Su tali bonifici le banche, Poste Italiane SPA nonché gli istituti di pagamento - autorizzati in base alle disposizioni di cui al d.lgs. n. 11 del 2010 e al d.lgs. n. 385 del 1993 (TUB) a prestare servizi di pagamento - applicano, all'atto dell'accredito dei relativi pagamenti, la ritenuta d'acconto di cui all'art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010, nella misura dell'8 per cento per i bonifici effettuati fino al 29 febbraio 2024 e dell'11 per cento per quelli effettuati successivamente a tale data (cfr. art. 1, comma 88, legge 213 del 2023).

A tal fine, possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'*Ecobonus* ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Inoltre, in aggiunta ai predetti adempimenti, è necessario acquisire l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati, nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

La non completa compilazione del bonifico bancario/postale, che pregiudichi in maniera definitiva il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010, non consente il riconoscimento della detrazione, salva l'ipotesi della ripetizione del pagamento mediante bonifico in modo corretto. In sostanza, il *Superbonus* non può essere disconosciuto nell'ipotesi in cui si proceda alla ripetizione del pagamento

mediante un nuovo bonifico bancario/postale nel quale sono riportati, in maniera corretta, i dati richiesti necessari ad operare la predetta ritenuta. La ripetizione del bonifico non si rende, invece, necessaria qualora nel predetto documento di spesa non sia indicato il numero della fattura non pregiudicando tale omissione l'effettuazione della ritenuta di cui al citato all'art. 25 del decreto legge n. 78 del 2010 (***Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.3.3***).

Qualora non sia stato possibile ripetere il bonifico, il *Superbonus* spetta solo se il contribuente sia in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dall'impresa, con la quale quest'ultima attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati correttamente contabilizzati ai fini della loro imputazione nella determinazione del reddito d'impresa.

Visto di conformità e asseverazione

Ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto riferiti al *Superbonus* prevista dall'art. 121 del decreto legge n. 34 del 2020, è necessario richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione.

Dal 12 novembre 2021, è stato esteso l'obbligo del visto di conformità anche al caso in cui il *Superbonus* sia utilizzato in detrazione nella dichiarazione dei redditi, fatta eccezione per il caso in cui la dichiarazione è presentata direttamente dal contribuente, attraverso l'utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale (***Circolare 29.11.2021, n. 16/E e Circolare 27 maggio 2022, n.19/E***).

Il visto di conformità è rilasciato, ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241 del 1997, dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF che sono tenuti a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati.

Sia ai fini dell'utilizzo diretto in dichiarazione del *Superbonus* che dell'opzione per la cessione o lo sconto per gli interventi di efficientamento energetico, è necessario inoltre richiedere:

- **con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020**, l'asseverazione, redatta ai sensi del d.m. 19 febbraio 2007 e successive modificazioni, che attesta il rispetto dei requisiti tecnici nonché la congruità dei costi sostenuti *«facendo riferimento ai prezzi riportati nei prezziari predisposti dalle regioni e dalle province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura ovvero, in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi»*;
- **con data di inizio lavori successiva al 6 ottobre 2020**, l'asseverazione, redatta ai sensi del d.m. 6 agosto 2020 (decreto *Asseverazioni*), che attesta la rispondenza dell'intervento ai pertinenti

requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati secondo il punto 13 dell'allegato A del d.m. 6 agosto 2020 (decreto *Requisiti*). Insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico.

La verifica della congruità della spesa, ai fini della relativa attestazione ai sensi dell'allegato A del citato decreto ministeriale 6 agosto 2020, va effettuata al momento del sostenimento delle spese stesse utilizzando il prezzario vigente a tale data. Come chiarito nelle circolari 8 agosto 2020, n. 24/E e 22 dicembre 2020, n. 30/E, per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, in applicazione del criterio di cassa, le spese si intendono sostenute alla data dell'effettivo pagamento. In caso di sconto "integrale" in fattura (e, dunque, in assenza di un pagamento), occorre fare riferimento alla data di emissione della fattura da parte del fornitore (***Risposta pubblicata n. 1 del 5 gennaio 2024***).

Diversamente, nel caso di sconto "parziale" (con il pagamento dell'importo residuo), occorre fare riferimento alla data del pagamento dell'importo della fattura eccedente lo sconto, a nulla rilevando la data di emissione della fattura da parte del fornitore (***Risposta pubblicata n. 26 del 12 febbraio 2025***).

Per gli interventi di efficientamento energetico vanno, inoltre, rispettati i requisiti minimi previsti dai decreti di cui all'art. 14, comma 3-ter, del decreto legge n. 63 del 2013. In particolare, trattasi:

- dei requisiti tecnici individuati rispettivamente dai d.m. 19 febbraio 2007 e d.m. 6 agosto 2020 (decreto *Requisiti*);
- dei requisiti di miglioramento energetico complessivo, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (APE "convenzionale"), prima e dopo l'intervento, rilasciato da un tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata e previsto rispettivamente dai d.m. 19 febbraio 2007 e 6 agosto 2020 (decreto *Requisiti*);
- dei requisiti di conformità degli interventi alla normativa nazionale e locale in tema di sicurezza e di efficienza energetica, compreso il d.m. 26 giugno 2015 (decreto *Requisiti minimi*).

Per accedere al *Superbonus*, il doppio passaggio di classe è da verificare, mediante gli appositi attestati di prestazione energetica (APE) convenzionali, *ante* e *post* intervento, per i soli fabbricati/condomini che realizzano l'intervento. Pertanto, ad esempio, nel caso di sostituzione di un impianto centralizzato che serve tutti i fabbricati che compongono il condominio o tutti i condomini di un "supercondominio", il doppio passaggio di classe può essere verificato con riferimento ai singoli fabbricati. Ciò comporta che, qualora in un condominio costituito da più edifici, la sostituzione dell'impianto termico centralizzato non consenta il miglioramento di 2 classi energetiche, ma tale risultato è raggiunto solo per alcuni edifici oggetto di ulteriori interventi "trainanti" o "trainati",

possono accedere al *Superbonus* solo i condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici oggetto dei predetti ulteriori interventi. Anche in tale caso, la verifica del rispetto dei requisiti necessari per accedere al *Superbonus* va effettuata con riferimento a ciascun edificio e, in particolare, il doppio passaggio di classe è attestato mediante gli appositi APE convenzionali, *ante* e *post* intervento, redatti per i singoli edifici oggetto degli interventi. Possono, invece, accedere, nel rispetto delle condizioni previste, all'*Eco bonus* gli altri condòmini che possiedono le unità immobiliari all'interno degli edifici che - con il solo intervento di sostituzione dell'impianto termico centralizzato - non raggiungono il miglioramento di 2 classi energetiche (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.2.4**).

Per uniformità di applicazione della misura incentivante su tutto il territorio nazionale, il criterio di classificazione energetica da usare è quello previsto dal d.m. 26 giugno 2015 o il criterio previsto dalla corrispondente norma regionale a condizione che le regioni dichiarino che si ottengano le stesse classificazioni energetiche.

Il miglioramento energetico complessivo deve essere sempre verificato in relazione all'intero edificio e non anche con riguardo alle singole unità immobiliari, salvo soltanto il particolare caso in cui gli interventi di riqualificazione energetica si riferiscano a una unità immobiliare indipendente e autonoma sita in un edificio plurifamiliare. La verifica va, quindi, fatta considerando l'edificio nella sua interezza, prendendo in considerazione tutti gli interventi, “*trainanti*” e “*trainati*”. Pertanto, nel caso di intervento “*trainante*” condominiale e intervento “*trainato*” nel singolo appartamento, ai fini del *Superbonus* è sufficiente che il miglioramento delle 2 classi energetiche sia raggiunto dal condominio (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.2.5**).

Nel caso di interventi “*trainanti*” e “*trainati*” eseguiti in un condominio, occorre produrre gli APE convenzionali, *ante* e *post* intervento, elaborati secondo le indicazioni del punto 12 dell'Allegato A del d.m. 6 agosto 2020, riferiti all'intero fabbricato, prendendo in considerazione solo i servizi energetici presenti nella situazione *ante* intervento e considerando nella situazione *post* intervento tutti gli interventi “*trainanti*” e “*trainati*” eseguiti congiuntamente. Nei casi previsti dall'art. 7, comma 1, del citato decreto ministeriale (interventi sull'involucro opaco dell'edificio che accede al *Superbonus*), è necessario acquisire e conservare a cura del beneficiario gli attestati per ogni singola unità immobiliare. Si ricorda, inoltre, che, come precisato nel comma 3 dell'art. 4 del d.m. 26 giugno 2015 (“Linee guida nazionali per la certificazione energetica”), l'APE, ai sensi dell'art. 6, comma 5, del d.lgs. n. 192 del 2005, ha «una validità temporale massima di dieci anni a partire dal suo rilascio ed è aggiornato a ogni intervento di ristrutturazione o riqualificazione che riguardi elementi edilizi o impianti tecnici in maniera tale da modificare la classe energetica dell'edificio o dell'unità immobiliare» (**Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.2.6**).

È necessario richiedere, sia ai fini dell'utilizzo diretto in dichiarazione del *Superbonus* che dell'opzione per la cessione o lo sconto, per gli interventi antisismici, l'asseverazione redatta dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, e iscritti ai relativi Ordini o Collegi professionali di appartenenza, che attesta il rispetto dei requisiti tecnici e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati in base alle disposizioni di cui al d.m. 28 febbraio 2017, n. 58, modificato dai d.m. n. 65 del 2017, n. 24 del 2020 e n. 329 del 2020.

Non va, invece, attestata, ai fini del *Superbonus*, nonché dell'opzione di cui all'art. 121, la congruità delle spese sostenute per l'acquisto delle case antisismiche atteso che, in tale ipotesi, la detrazione è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione agli interventi agevolati. (***Circolare 23.06.2022 n. 23/E, paragrafo 6.2.3***).

Gli acquirenti delle case antisismiche, pertanto, possono beneficiare del *Superbonus* anche in presenza di un'asseverazione predisposta con il modello previgente (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti).

Per gli interventi di riduzione del rischio sismico, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza:

- asseverano l'efficacia degli interventi al fine della riduzione del rischio sismico, in base alle disposizioni del d.m. n. 58 del 2017. Più precisamente, asseverano la classe di rischio sismico dell'edificio prima dell'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato;
- attestano la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati (tranne nell'ipotesi di acquisto di case antisismiche).

Al termine dei lavori, il direttore dei lavori e il collaudatore statico (ove nominato) attestano, per quanto di rispettiva competenza, la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato, come asseverato dal progettista.

Le asseverazioni devono essere rilasciate al termine dei lavori e per ogni stato di avanzamento dei lavori (SAL) e attestano i requisiti tecnici sulla base del progetto e della effettiva realizzazione.

Per gli interventi di efficientamento energetico, l'asseverazione è trasmessa esclusivamente per via telematica all'ENEA. L'asseverazione relativa allo stato finale va trasmessa entro 90 giorni dalla data di fine lavori.

Per gli interventi antisismici, le asseverazioni e le attestazioni sono depositate presso lo sportello unico competente di cui all'art. 5 del TUE.

La non veridicità delle attestazioni e delle asseverazioni determina la decadenza dal beneficio.

Il rilascio di un'asseverazione da parte di un soggetto non abilitato a farlo non consente di accedere alla predetta agevolazione (*Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.2.9*).

Il tecnico abilitato allega, a pena di invalidità dell'asseverazione medesima, copia della polizza di assicurazione, che costituisce parte integrante del documento di asseverazione, e copia del documento di riconoscimento.

Con riferimento alle sole asseverazioni per gli interventi di efficienza energetica che beneficiano del *Superbonus*, non sono considerate valide le polizze di assicurazione stipulate con le imprese di assicurazione extracomunitaria, ossia le società di assicurazione aventi sede legale e amministrazione centrale in uno Stato non appartenente all'Unione europea, o non aderente allo Spazio economico europeo, mentre è consentita anche la stipulazione in coassicurazione (art. 2, comma 5, del d.m. 6 agosto 2020).

L'obbligo di sottoscrizione della polizza si considera rispettato se i professionisti hanno già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale, a condizione che:

- non preveda esclusioni relative ad attività di asseverazione;
- preveda un massimale non inferiore a euro 500.000 specifico per il rischio di asseverazione da integrare ove si renda necessario;
- garantisca un'ultrattività pari ad almeno 5 anni in caso di cessazione di attività e una retroattività almeno di 5 anni a garanzia di asseverazioni effettuate negli anni precedenti.

Gli oneri per le prestazioni professionali connesse alla realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica, per la redazione dell'APE, nonché per l'asseverazione del rispetto dei requisiti degli interventi di risparmio energetico e della corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati sono detraibili solo se risulta rispettato un doppio limite: quello previsto dal decreto ministeriale per ogni specifico intervento di risparmio energetico ammesso alla detrazione e quello di cui al decreto del Ministro della giustizia del 17 giugno 2016. In particolare, si ritiene che l'APE rientri tra le prestazioni di cui all'art. 7, comma 1, lett. e) e b), del citato decreto del Ministro della giustizia del 17 giugno 2016 ovvero tra le "attività propedeutiche alla progettazione" (*Circolare 22.12.2020 n. 30/E, risposta 5.2.2*).

Documentazione da controllare e conservare

Tipologia	Documenti
Soggetti - Condomini, per parti comuni di edifici residenziali (se non residenziali nel complesso solo ai possessori di unità immobiliari residenziali) - Unico proprietario o più comproprietari persone fisiche di edifici composti da due a quattro unità immobiliari - Persone fisiche, per unità immobiliari residenziali (esclusi categorie A1, A8, A9 non aperte al pubblico) - o Proprietario, nudo proprietario o titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione superficie) - o Conduttore a titolo di locazione, anche finanziaria - o Comodatario - o Familiare convivente - o Erede - o Socio cooperativa a proprietà indivisa - o Coniuge assegnatario dell'immobile a seguito di separazione - o Futuro acquirente - IACP o assimilati, per immobili, di proprietà o gestiti per conto dei Comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica - Cooperativa di abitazione a proprietà indivisa, per immobili posseduti e assegnati ai soci - ONLUS - Organizzazione di volontariato - Associazione di promozione sociale - ASD o SSD, per immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi - Comunità energetiche rinnovabili costituite in forma di enti non commerciali o di condomini, per impianti solari fotovoltaici dalle stesse gestiti	<i>Titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio, a seconda dei casi</i> - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, di proprietà dell'immobile o visura catastale - Contratto di locazione registrato, dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario - Contratto di comodato registrato, dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario - Certificato stato di famiglia o dichiarazione sostitutiva del familiare convivente o componente unione di fatto o componente unione civile di convivenza con il proprietario dell'immobile dalla data di inizio lavori o dal momento del sostenimento delle spese, se antecedente - Copia della dichiarazione di successione (o dichiarazione sostitutiva di proprietà dell'immobile) e dichiarazione sostitutiva attestante la detenzione materiale e diretta dell'immobile - Verbale del CDA della cooperativa di accettazione della domanda di Assegnazione - Sentenza di separazione - Contratto preliminare di acquisto registrato con immissione in possesso - Documentazione idonea a dimostrare l'iscrizione nei registri previsti per ODV, APS, ASD e SSD o dichiarazione sostitutiva - Documentazione idonea a dimostrare la natura di IACP o di ente aventi le stesse finalità sociali - Documentazione idonea a dimostrare la natura della di Comunità energetica rinnovabile costituita in forma di ente non commerciale o da parte di condomini che aderiscono alle "configurazioni"
Condomini - Condominio - Condominio minimo	<i>A seconda del condominio</i> - Copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese o certificazione dell'amministratore di condominio - Delibera assembleare dei condomini, dichiarazione sostitutiva attestante la natura dei lavori eseguiti e i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio minimo

Tipologia	Documenti
Altre condizioni soggettive - Possesso di redditi imponibili in Italia - Destinazione dell'unità immobiliare (persone fisiche) - Limitazione a 2 unità immobiliari (persone fisiche) - ASD e SSD	- Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, che attesti il possesso di redditi imponibili in Italia - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che l'immobile oggetto di intervento non è un bene strumentale, merce o patrimoniale, - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che l'immobile oggetto di interventi di efficientamento energetico ammessi al Superbonus nella misura del 50 per cento della detrazione in quanto adibito promiscuamente all'esercizio dell'arte, della professione o all'esercizio dell'attività commerciale anche occasionale - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che il Superbonus è richiesto per un massimo di 2 unità immobiliari relativamente agli interventi di efficientamento energetico - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, che attesti che il Superbonus è limitato ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, attestante il rispetto del limite massimo di spesa ammissibile - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, attestante la presenza o meno di altri contributi riferiti agli stessi lavori o che le spese agevolate sono state calcolate al netto di tali eventuali altri contributi - Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, attestante che gli interventi consistano/non consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti
Aspetti contabili - Documenti di spesa - Strumenti di pagamento - Sostentimento della spesa nel periodo agevolato secondo i criteri - o di cassa (persone fisiche, enti non commerciali) - o di competenza (imprese, società, enti commerciali) - Rispetto dell'importo massimo delle spese agevolabili	A seconda dei casi - Fatture, ricevute fiscali o altra idonea documentazione se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza del D.P.R. n. 633 del 1972, da cui risulti la distinta contabilizzazione delle spese relative ai diversi interventi svolti - Bonifico bancario o postale da cui risulti la causale del versamento, la data e numero della fattura, il codice fiscale del soggetto che versa e il codice fiscale o partita IVA del soggetto che riceve la somma, per l'importo del corrispettivo non oggetto di sconto in fattura o cessione del credito. Possono essere utilizzati i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'Eco bonus ovvero della detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa, per i quali vale comunque il principio dell'utilizzo di mezzi tracciabili - Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad es., per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori) - Certificazione dell'amministratore di condominio

Tipologia	Documenti
Abilitazioni amministrative	- <i>Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori, a seconda dei casi Comunicazione Inizio Lavori (CIL), Comunicazione Inizio Lavori Asseverata (CILA), Segnalazione certificata di inizio attività (SCIA), con ricevuta di deposito</i> - <i>Dichiarazione sostitutiva in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili e che i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo ai sensi della normativa edilizia vigente</i> - <i>Ricevuta di spedizione della comunicazione preventiva inizio lavori all'ASL di competenza se prevista</i>
<i>Superbonus antisismico art. 119</i> Interventi <i>trainanti</i> - Interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1-septies dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013 su parti comuni, su edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti Interventi <i>trainati</i> - Realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici - Installazione di impianti solari fotovoltaici - Sistemi di accumulo integrati - Eliminazione delle barriere architettoniche (dal 1° giugno 2021)	<i>Asseverazioni e attestazioni tecniche</i> - <i>Asseverazione dei requisiti tecnici con attestazione della congruità delle spese sostenute rilasciata al termine dei lavori o per ogni SAL</i> - <i>Ricevuta di deposito presso lo sportello unico</i> - <i>Iscrizione del tecnico asseveratore agli specifici ordini e collegi professionali</i> - <i>Polizza RC del tecnico asseveratore con massimale adeguato agli importi degli interventi oggetto dell'asseverazione</i> - <i>Attestazione dell'impresa che ha effettuato i lavori di esecuzione dell'intervento trainato tra l'inizio e la fine del lavoro trainante</i> - <i>Relazione tecnica di cui all'art. 3, comma 2, del d.m. 28 febbraio 2017 con ricevuta di deposito presso il comune</i> - <i>In presenza di soli interventi trainati acquisire la documentazione attinente gli interventi trainanti se il visto di conformità è stato apposto da un altro CAF o professionista abilitato</i> - <i>Rispetto delle caratteristiche tecniche previste dal decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236 per gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche</i> - <i>Atto di acquisto delle case antisismiche.</i>
<i>Superbonus efficientamento energetico art. 119</i> Interventi <i>trainanti</i> - Isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate - o su parti comuni - o su edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti - Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale - o su parti comuni - o su edifici unifamiliari o plurifamiliari indipendenti Interventi <i>trainati</i> - Efficientamento energetico ex art. 14 del decreto legge n. 63 del 2013 - Installazione di impianti solari fotovoltaici - Sistemi di accumulo integrati - Infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici - Eliminazione delle barriere architettoniche	<i>Asseverazioni e attestazioni tecniche</i> - <i>Asseverazione dei requisiti tecnici con attestazione della congruità delle spese sostenute rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori, con ricevuta di trasmissione all'Enea</i> - <i>Scheda descrittiva con ricevuta di trasmissione all'Enea</i> - <i>Attestato di prestazione energetica (APE) ante intervento</i> - <i>Attestato di prestazione energetica (APE) post intervento</i> - <i>Relazione ai sensi dell'art. 8, comma 1, del d. lgs. n. 192 del 2005 e successive modificazioni o provvedimento regionale equivalente</i> - <i>Iscrizione del tecnico asseveratore agli specifici ordini e collegi professionali</i> - <i>Polizza RC del tecnico asseveratore, con massimale adeguato agli importi degli interventi oggetto dell'asseverazione</i> - <i>Attestazione dell'impresa che ha effettuato i lavori di esecuzione dell'intervento trainato tra l'inizio e la fine del lavoro trainante</i> - <i>In presenza di soli interventi trainati (salvo che l'edificio sia sottoposto ai vincoli previsti dal Codice dei beni culturali e del paesaggio o il rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali) acquisire la documentazione attinente gli interventi trainanti se il visto di conformità è stato apposto da un altro CAF o professionista abilitato</i> - <i>Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, dell'impresa che ha installato l'infrastruttura per la ricarica dei veicoli elettrici attestante che l'intervento è iniziato nel 2020 e si è concluso successivamente (solo per i lavori iniziati dal 1° luglio 2020 e conclusi nel 2021)</i> - <i>Rispetto delle caratteristiche tecniche previste dal decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236 per gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche.</i>

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

Capo Settore: **Sergio Mazzei**
Capo Ufficio: **Vito Rossi**

Coordinamento editoriale: **Paolo Calderone, Anna D'Angelo**
Progetto grafico: **Claudia Iraso**

In collaborazione con il **Settore Consulenza Imposte Dirette
della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso**



Segui l'Agenzia su:

Fisco
REVISTA ONLINE
DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Oggi



V20-26 - Presentazione Osservatorio Congiunturale delle Costruzioni in Friuli Venezia Giulia

14 luglio alle ore 10.00 - Udine, presso il salone di Palazzo Antonini Belgrado

Il 14 luglio alle ore 10.00 si terrà a Udine, presso il salone di Palazzo Antonini Belgrado (Piazza Patriarcato n.3), la presentazione dell'Osservatorio Congiunturale delle Costruzioni in Friuli Venezia Giulia, tradizionale appuntamento di analisi economica promosso dal
s i s t e m a A N C E .

L'iniziativa vedrà la partecipazione dell'Assessore regionale alle Infrastrutture e Territorio, Cristina Amirante, del Vicepresidente nazionale di ANCE, Piero Petrucco, del dirigente Area Finanza e Centro Studi ANCE Affari Economici, Flavio Monosilio, del direttore dell'ATER di UD/PN, Lorenzo Puzzi e del professore dell'Università Iuav di Venezia, Ezio Micelli e del Presidente di ANCE FVG, Marco Bertuzzo.

Come noto, l'Osservatorio rappresenta uno dei più autorevoli strumenti di analisi dell'andamento del settore edilizio regionale. Attraverso l'elaborazione di dati economici, occupazionali e produttivi, il rapporto offre agli operatori pubblici e privati una lettura aggiornata delle dinamiche in atto, delle prospettive di investimento e delle principali criticità e opportunità che interessano una filiera strategica per lo sviluppo economico e sociale del Friuli Venezia Giulia.

OSSERVATORIO CONGIUNTURALE

delle costruzioni
in Friuli Venezia Giulia



SCENARIO REGIONALE 2026



Martedì 14 luglio 2026
ore 10.00



Palazzo Antonini Belgrado - Udine



Con la partecipazione di:

Piero Petrucco - VicePresidente ANCE

Flavio Monosilio - Direttore Affari Economici
e Centro Studi ANCE

Lorenzo Puzzi - Direttore ATER PN-UD

Ezio Miceli - Professore IUAV Venezia

Marco Bertuzzo - Presidente ANCE FVG

Cristina Amirante - Assessore Infrastrutture
e Territorio Regione FVG

Seguirà light lunch



L'Osservatorio offre una lettura aggiornata delle dinamiche economiche, produttive e occupazionali del settore delle costruzioni, aprendo un confronto tra istituzioni, amministrazioni, imprese e professionisti sulle prospettive di investimento e sulle sfide d