

SUPERBONUS, Cosa succede a fine anno per i lavori in corso

Le risposte ai quesiti

Termine dei lavori e documentazione da produrre

Cantiere ultimato il 20/12/23, asseverazione e visto di conformità non eseguiti al 31/12/23.

Cosa succede? Quali sono i documenti (oltre alla fattura) che bisogna produrre entro il 31/12/23 per non perdere l'agevolazione?

In estrema sintesi, ricostruendo la norma alla luce delle indicazioni finora fornite dall'AdE, per gli interventi eseguiti "a cavallo d'anno" tra il 2023 e il 2024, ai fini del Superbonus vale il cd. «principio di cassa rafforzato», ovvero l'esecuzione dei lavori, l'emissione della fattura (con relativo invio alla SDI) e i pagamenti (con bonifico) delle relative spese devono essere allineati.

Diversamente l'asseverazione (sia tecnica che quella relativa alla congruità dei costi) e il visto di conformità possono essere ottenuti anche successivamente al 31.12.2023, purché entro il 16 marzo 2024, se si vuole fruire del beneficio sotto forma di cessione del credito o sconto in fattura (laddove ricorrano le condizioni di legge) ovvero, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, nella quale si fruisce della prima rata del bonus in detrazione.

Mancato completamento dei lavori entro fine 2023

Allo stato attuale della norma e, considerata la NON previsione ad oggi di alcuna proroga temporale rispetto alla scadenza prevista al 31.12.2023, negli interventi su Condomini in corso, beneficianti del Superbonus 110% (in quanto avviati con Delibera Assembleare di Condominio e CILA-s, entrambe ante novembre 2022), qual è lo scenario "fiscale" in caso di non completamento dei lavori entro fine anno?

In particolare, quali lavori/costi "passano" all'aliquota di sgravio fiscale/cessione del credito al 70% e quali rimangono al 110%? Fanno fede – in tal senso - le date dei SAL emessi, delle asseverazioni rilasciate o delle cessioni dei crediti già perfezionate?

Per gli interventi eseguiti "a cavallo d'anno" tra il 2023 e il 2024, il Superbonus al 110% sarà riconosciuto sempre sulla base del cd. «principio

di cassa rafforzato», ovverosia nel caso in cui l'esecuzione dei lavori (comprovate dall'emissione dei SAL), l'emissione della fattura (con relativo invio alla SDI) e i pagamenti (con bonifico) delle relative avvengano entro il **31.12.2023.**

Fanno quindi fede le date dei SAL, delle fatture (e nel caso di sconto totale dell'invio delle stesse allo SDI) e dei bonifici che devono essere al massimo al 31.12.2023.

I SAL pregressi e ultimati ante 31.12.2023 e le derivanti cessioni dei crediti già concluse ed effettuate al 110% (o in fase di perfezionamento al 110% mediante il trasferimento tra cassetti fiscali), rimangono tali e continueranno comunque a beneficiare dell'aliquota del 110%?

La mancata conclusione dei lavori entro il 31.12.2023 non compromette in alcun modo l'agevolazione legittimamente fruita sui precedenti SAL, emessi nel rispetto della disciplina agevolativa, in particolar modo ai sensi dell'art.121, del DL 34/2020.

La nuova aliquota del 70%, in vigore a partire dal 1° gennaio 2024, coinvolge, come parrebbe logico, soltanto i SAL non già conclusi, emessi e asseverati?"

Il Superbonus sarà riconosciuto nella misura del 70% per i SAL emessi, le fatture e i pagamenti successivi alla data del 1° gennaio 2024.

Modalità di contabilizzazione dei lavori

Avendo avviato i lavori di restauro e risanamento conservativo di un condominio con cilas presentata prima del 24/11/22 in regime vecchio 110%, ma non potendo ultimare i lavori entro il 31/12 p.v., quali sono le modalità di contabilizzazione dei lavori in corso che saranno completati nel 2024?

E nello specifico, si possono contabilizzare e portare in detrazione in regime 110 % in quota percentuale/quantità provvisoria le lavorazioni non ancora eseguite ma per le quali sono presenti in cantiere i materiali? (es. impianto di riscaldamento in quantità provvisoria al 70% con pompe di calore, tubazioni ecc. già consegnati in cantiere, o infissi esterni al 85 % sempre con materiale presente in cantiere). E se sì, ci sono adempimenti/accorgimenti che bisogna adottare onde evitare future contestazioni? In conseguenza dell'eventuale contabilizzazione delle suddette lavorazioni in corso, quali avvertenze vanno seguite per l'asseverazione da parte del DL, e per l'inserimento sul portale Enea.

Per gli interventi eseguiti “a cavallo d’anno” tra il 2023 e il 2024, ai fini del Superbonus vale il cd. «principio di cassa rafforzato», ovverosia l’esecuzione dei lavori, l’emissione della fattura (con relativo invio alla SDI) e i pagamenti (con bonifico) delle relative spese devono essere allineati. A tal fine non si ritiene sufficiente la sola presenza dei materiali in cantiere senza esecuzione di alcuna lavorazione. Pertanto, in questa ipotesi, il Superbonus potrà applicarsi solo nel 2024, una volta eseguiti i lavori, e con la percentuale del 70%.

Attestazione dei lavori eseguiti al 31/12/2023

In che modo si attestano i lavori eseguiti al 31/12 il cui credito d'imposta sarà pari al 110%?

Esiste una check list ufficiale della documentazione necessaria? Devono essere emesse le fatture ed anche eseguiti i pagamenti di tali lavorazioni?

Premesso che non esiste una check list ufficiale della documentazione, l’attestazione dell’esecuzione dei lavori (al 31.12.2023) sarà dimostrabile tramite un’attestazione del Direttore dei lavori, basata su idonea documentazione probatoria (es. libretto delle misure, SAL, documentazione fotografica, etc). Ciò in linea con quanto affermato relativamente all’esecuzione di almeno il 30% dei lavori al 30.09.2022, all’epoca condizione necessaria per la proroga del superbonus per le unifamiliari (CM 33/E/2022 e parere della Commissione Consultiva istituita presso il MIT di settembre 2022).

In ogni caso, si ribadisce che, ai fini del Superbonus, vale sempre il cd. «principio di cassa rafforzato», ovverosia l’esecuzione dei lavori, l’emissione della fattura (con relativo invio alla SDI) e i pagamenti (con bonifico) delle relative spese devono essere allineati.

I materiali devono essere montati o basta che siano a piè d'opera, dimostrabili con il DDT?

Non si ritiene sufficiente la sola presenza dei materiali in cantiere senza esecuzione di alcuna lavorazione; quindi, è necessario l’utilizzo degli stessi nell’esecuzione dei lavori.

Rimane inalterata la possibilità di fare l'Asseverazione Enea dopo 90 gg dalla fine lavori del 31/12/2023 per usufruire di un'aliquota di detrazioni fiscali pari al 110%?

L'obbligo di presentazione dell'Asseverazione all'Enea entro 90 giorni può comunque essere adempiuto successivamente alla data del 31.12.2023, purché entro il 16 marzo 2024, se si vuole fruire del beneficio sottoforma di cessione del credito o sconto in fattura (laddove ricorrano le condizioni di legge) ovvero, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, nella quale si fruisce della prima rata del bonus in detrazione.

SAL e soglie limite

L'impresa sta realizzando esclusivamente interventi afferenti al Superbonus 110% applicando lo sconto in fattura.

Richiamato l'art. 121 c. 1-bis del D.L. 34/2020, si chiede se:

- 1) L'impresa può emettere un solo SAL intermedio, comunque superiore alla soglia percentuale minima del 30%, seguito dal SAL – STATO FINALE (ad esempio SAL UNICO INTERMEDIO 80% - SAL ~ Stato Finale 20%)?*
- 2) L'impresa può emettere un unico "SAL ~ Stato Finale", senza alcun SAL intermedio?*

La risposta è affermativa per entrambe le domande. La norma (art.121, comma 1-bis, del DL 34/2020) prevede un numero massimo numerico di SAL, pari a 2 e un limite minimo di ammontare, ciascuno pari almeno al 30% dell'intervento. Resta quindi sempre possibile emettere un solo SAL prima del saldo finale, oppure non emettere alcun SAL e fruire interamente del superbonus in sede di saldo finale dei lavori. Ovviamente, le percentuali del superbonus varieranno a seconda dell'anno di emissione del SAL (es. 110% o 90% nel 2023 e 70% nel 2024).

L'impresa sta realizzando contestualmente interventi antisismici (Superbonus 110%) e interventi di ristrutturazione (Bonus Casa 50%) come indicate nel computo metrico e nel QTE allegati al contratto.

Premesso che per usufruire sia della cessione del credito sia dello sconto in fattura, nel caso di agevolazioni previste dal Superbonus 110%, l'art. 121, c. 1-bis del D.L. 34/2020 prevede che "gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascun stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento", quali implicazioni potrebbero sorgere nel caso in cui l'impresa non riuscisse a completare i lavori entro il 31 dicembre 2023, avendo già emesso due SAL complessivi del 60%?

Per quanto sopra si chiede inoltre se, a seguito della riduzione dell'aliquota al 70% a partire dal 1° gennaio 2024, per l'impresa sia consentito emettere una fattura entro il 31/12/2023 con lo sconto del 100% per il 30% residuo dei

lavori (30 + 10 = 40) eseguiti e contabilizzati nel 2023, ed emettere fattura con sconto del 70% per i lavori eseguiti e contabilizzati nel 2024 (10% residuo dei lavori).

È corretto affermare che l'impresa sia tenuta ad emettere un unico ed ultimo "SAL ~ Stato Finale", assoggettando quindi tutto il restante 40% del fine lavori ad uno sconto del 70% (aliquota prevista per le spese sostenute nel 2024)?

In alternativa al punto 2, in presenza di un accordo scritto tra Committente e Appaltatore che escluda lo sconto in fattura per la parte restante (40%), il Committente che decida di sostenere interamente le spese di fine lavori (40%) può portarle in detrazione, per il principio di cassa, con riferimento all'anno di imposta in cui effettivamente le ha sostenute, ossia 110% per quelle sostenute nel 2023, e 70% per quelle sostenute nel 2024?

Avendo già emesso i 2 SAL consentiti dalla norma per fruire dello sconto in fattura o della cessione del credito (citato art.121, co. 1-bis, DL 34/2020), non è possibile emettere un ulteriore SAL prima della chiusura dei lavori (sarebbero infatti emessi 3 SAL prima del saldo dei lavori e, quindi, superato il numero massimo di SAL ammessi). Pertanto, in base alla normativa attuale, le lavorazioni eseguite in aggiunta a quelle oggetto dei 2 precedenti SAL potranno essere agevolate nel 2024, con la percentuale del 70%. L'unica alternativa che consente di fruire del Superbonus nel 2023 per le lavorazioni eseguite entro il 31 dicembre, è quella di pagare le relative spese con bonifico parlante ed utilizzare il bonus in detrazione in sede di dichiarazione dei redditi. La quota restante del 10% dei lavori che verrà di fatto realizzata nel 2024 potrà essere agevolata solo nella percentuale del 70%. Si ribadisce, infatti, la necessità, anche in caso di fruizione in detrazione del superbonus, di rispettare il principio di "cassa rafforzato", ossia l'allineamento tra lavori eseguiti, fatture emesse e spese pagate.

Qualora quanto sopra non fosse possibile:

L'impresa può entro il 31 dicembre 2023 emettere "SAL ~ Stato Finale" per il completamento dei lavori in Superbonus 110% (sisma), imputando, con opportuna modifica ed integrazione del computo metrico e del QTE, i lavori di finitura che eseguirà nel 2024 nel capitolo "Ristrutturazione 50%", applicando anche per questi ultimi lo sconto in fattura come già previsto da contratto?

In questa ipotesi, visto che si intende effettuare nel 2024 i lavori di finitura indicati nel progetto strutturale iniziale, si chiede inoltre:

a) È necessario procedere alla presentazione di apposita variante, considerato che i lavori risulterebbero non conformi al progetto depositato?

b) Se sì, è necessario concordare preventivamente la presentazione della suddetta variante con il proprietario? e nel caso di condomini, la variante finale deve essere oggetto di delibera assembleare?

c) È necessario visto l'art. 3 comma 4-ter e 5 del D.M. 58/2017 depositare l'asseverazione dell'efficacia degli interventi strutturali (Allegato B-1 redatto dal DL) allo Sportello Unico dell'Edilizia (SUE) entro il 31 dicembre 2023?

d) E' necessario, altresì, visto l'art. 3 comma 4 del D.M. 58/2017, ove previsto il collaudatore statico delle opere strutturali, procedere al collaudo entro il 31 dicembre 2023 e consegnare l'attestazione (Allegato B-2 redatto dal collaudatore statico) allo Sportello Unico dell'Edilizia (SUE) entro il 31 dicembre 2023?

Premesso che per i lavori di finitura non sarebbe richiesto un titolo edilizio si suggerisce, in via prudenziale, di presentare una variante alla SCIA relativa ai lavori di ristrutturazione agevolabili al 50%.

In ogni caso, se occorre procedere ad una diversa rimodulazione dei termini di fine lavori nonché dei tempi e delle modalità di versamento del corrispettivo da parte del committente è necessaria una modifica del contratto. Tale modifica richiede l'assenso da parte dell'assemblea laddove da essa derivi un diverso impegno economico a carico dei condomini.

Premesso che la fruizione dei bonus fiscali per gli interventi edilizi è indissolubilmente vincolata al completamento degli interventi stessi e vincola il godimento all'effettivo sostenimento delle spese, si chiede se la Comunicazione di fine lavori possa avvenire anche in un anno successivo e diverso dalla emissione della fattura e relativo sostenimento delle spese (ad esempio, fattura e spese sostenute nel 2023 – Comunicazione Fine Lavori nel 2024)?

In linea generale si osserva che la comunicazione di fine lavori non costituisce un atto obbligatorio. Né tantomeno questa comunicazione è richiesta dalle norme vigenti ai fini del soddisfacimento degli adempimenti necessari ad usufruire dei benefici fiscali.

A livello locale è disponibile, comunque, la modulistica per l'invio della comunicazione di fine lavori all'interno della quale, a prescindere dalla data dell'effettiva trasmissione al Comune/SUE andrà indicata la data effettiva di chiusura completa o parziale dei lavori.

Considerato che in virtù del principio di allineamento espresso dall'Agenzia dell'Entrate deve esserci corrispondenza tra spesa effettuata e lavori

eseguiti la presentazione della Comunicazione lavori assume particolare rilevanza al fine di certificare la chiusura dei lavori ad una certa data.

Superbonus e bonus ordinari

Si chiede se ci sia la possibilità, in capo al Condominio beneficiario dell'agevolazione, di optare per le spese che si sosterranno nel 2024 per l'ecobonus ordinario parti comuni (detrazione al 75%) o per l'ecobonus combinato con sismabonus parti comuni (salto di due classi sismiche, detrazione all'85%), nei seguenti casi:

- a) Nessun SAL Superbonus emesso nel 2023;*
- b) Uno/due SAL Superbonus già emessi nel 2023.*

Quanto sopra, nell'ipotesi in cui il titolo autorizzatorio dell'intervento sia una CILA-S (specifico quindi per il solo Superbonus) e nell'ipotesi in cui il titolo sia una SCIA (ristrutturazione tramite demolizione e ricostruzione).

In caso di risposta affermativa, per l'ipotesi b) si chiedono indicazioni in merito alla gestione delle asseverazioni sul portale ENEA.

In ordine al quesito proposto n.1, in materia fiscale, si osserva quanto segue:

- **nel caso in cui, al 31 dicembre 2023, fossero stati già emessi 1/2 SAL, si ritiene di escludere la possibilità di "rinunciare" al Superbonus per il 2024 e, contestualmente, optare per i bonus "ordinari" ("ecobonus condomini" al 75% o "eco-sisma combinato" all'85%).** Ciò anche alla luce del fatto che, al di là della diversa percentuale di agevolazione spettante, la disciplina del Superbonus differisce da quella riguardante i citati bonus ordinari in alcuni aspetti sostanziali, quale, ad esempio, quello connesso al calcolo del tetto massimo di spesa agevolata che, per il Superbonus dipende anche dal numero di unità immobiliari presenti nel condominio (se inferiori o superiori a 8 unità), a differenza degli altri incentivi. Pertanto, si ritiene che, nel 2024-2025, si debba continuare ad applicare la normativa del Superbonus, con il *decalage* delle percentuali previsto, rispettivamente, al 70% e 65%;
- **nel caso in cui, invece, al 31 dicembre 2023, non fosse stato emesso alcun SAL, si ritiene che la possibilità di fruire, nel 2024, degli altri bonus edilizi sia legata al titolo abilitativo dell'intervento agevolato.** Nello specifico, se si è in presenza di demolizione e ricostruzione oggetto di SCIA, per la quale non si sia fruito di alcun bonus sino al 2023, si ritiene possibile applicare nel 2024 direttamente l'"ecobonus condomini" o "eco-sisma combinato", ovviamente nel rispetto di tutte le condizioni previste dalla normativa di riferimento.

Diversamente, qualora il titolo abilitativo sia una CILA-S, la fruizione dei bonus ordinari dipende dalla possibilità di modificare il provvedimento edilizio che autorizza l'intervento, essendo la CILA-S specifica per i soli lavori agevolati con il Superbonus. In pratica sarà necessario procedere alla rinuncia della CILA-S ed eventualmente proseguire con la SCIA se già presentata (integrandola con gli ulteriori interventi tramite una variante) oppure se non presentata procedendo alla richiesta del nuovo titolo edilizio. Anche in tal caso, è comunque necessario che, prima del 2023, non si sia fruito di altri bonus per il medesimo intervento.

Superbonus e nuovi CAM

Premessa: il DL 34/2020 Art. 119 comma 1 lettera a) prevede che «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 11 ottobre 2017, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 259 del 6 novembre 2017».

A seguito dell'entrata in vigore del DM 256/2022 (nuovi CAM) che ha sostituito il DM del 2017 i materiali isolanti utilizzati per gli interventi energetici sull'involucro che caratteristiche tecniche devono avere? Si pone il quesito, in relazione a interventi complessi, partiti parecchio tempo addietro con il miglioramento sismico delle strutture (supersismabonus) a cui sta facendo seguito la realizzazione del trainante eco (cappotto).

In alcuni casi, le imprese montano oggi materiali isolanti che avevano a magazzino (acquistati molto tempo fa).

Il DL 34/2020 non ha introdotto riferimenti specifici sul tema oltre quanto previsto all'art. 119, comma 1 lett: a), senza specificare come comportarsi nel caso di aggiornamento del decreto CAM citato.

Nel caso specifico è bene ricordare che, di norma, vanno prese in considerazione le norme vigenti al momento della richiesta del titolo edilizio ovvero della presentazione del progetto o relazione tecnica riferita all'intervento da realizzare, principio contenuto nella normativa generale sull'efficienza energetica negli edifici, il D.lgs 192/2005 (art. 8).

Pertanto, nel caso descritto, essendo la richiesta di titolo edilizio e la Relazione tecnica antecedente l'entrata in vigore del decreto CAM 200, le caratteristiche tecniche ambientali dei materiali isolanti sono quelle indicate nel CAM 2017.

Altro caso simile è quello delle Norme tecniche delle costruzioni (Decreto del Ministero delle infrastrutture) che stabilisce che bisogna fare

riferimento alle norme citate nel decreto nella edizione (data) citata nel decreto e, sono se non indicata, all'edizione più aggiornata.

Attestazione della percentuale di avanzamento lavori

La percentuale di avanzamento dei lavori da cd. Superbonus al 30, 60 o 100% è dimostrabile attraverso il Certificato del SAL e/o attraverso:

- *Asseverazione tecnica (sisma o eco)*
- *Fatturazione inviata allo SDI per l'importo lavori del SAL*
- *Asseverazione fiscale*
- *Altro*

Lo stesso quesito si pone in relazione al termine dei superbonus con aliquota di detrazione al 110% fissata al 31 dicembre 2023, ovvero in relazione all'ultimo SAL (100%): Entro il 31 dicembre dovrà essere emesso il certificato del SAL e/o anche:

- *Asseverazione tecnica (sisma o eco)*
- *Fatturazione inviata allo SDI per l'importo lavori del SAL*
- *Asseverazione fiscale*
- *Altro*

L'attestazione della percentuale di esecuzione dei lavori (al 31.12.2023) sarà dimostrabile tramite un'attestazione del Direttore dei lavori, basata su idonea documentazione probatoria (es. libretto delle misure, SAL, documentazione fotografica, etc). Ciò in linea con quanto affermato relativamente all'esecuzione di almeno il 30% dei lavori al 30.09.2022, all'epoca condizione necessaria per la proroga del superbonus per le unifamiliari (CM 33/E/2022 e parere della Commissione Consultiva istituita presso il MIT di settembre 2022).

In ogni caso, si ribadisce che, ai fini del Superbonus, vale sempre il cd. «principio di cassa rafforzato», ovvero sia l'esecuzione dei lavori, l'emissione della fattura (con relativo invio alla SDI) e i pagamenti (con bonifico) delle relative spese devono essere allineati.

Per il 2024 c'è certezza che ci sarà sconto in fattura per il 70%?

Ai sensi dell'art.121, co. 7-bis, per il Superbonus, lo sconto in fattura o la cessione del credito operano sino al 2025, in misura corrispondente alle percentuali di detrazione spettanti nelle singole annualità (110%-90% nel 2023, 70% nel 2024 e 65% nel 2025). Ovviamente, in linea generale, tali opzioni sono riconosciute solo se rientranti nelle deroghe al blocco della

cessione e sconto previste dall'art.2 del DL 11/2023-Legge 38/2023 (es. presentazione della CILAS entro il 17 febbraio 2023).

Nel passaggio dall'aliquota 110 ad aliquota 70 di detrazione per lavori condominiali effettuati con CILAS presentata prima del 31 dicembre 2022 e quindi passibili di sconto in fattura da parte dell'impresa appaltatrice, così come da contratto in essere, si chiede se esistono modi per l'impresa di farsi carico della copertura della quota del 30% che il condominio dovrebbe pagare per ricevere uno sconto in fattura del 70%.

Sarebbe possibile, per esempio, che l'impresa effettui un bonifico parlante da un suo conto ad un altro sempre riferibile a questi, indicando come debitore effettivo il condominio? In alternativa, a che titolo l'impresa può effettuare un bonifico verso il condominio?

L'unica possibilità per fruire del bonus anche sulla quota residua dei lavori eseguiti nel 2024 è il pagamento delle relative spese con bonifico parlante, ad opera del condominio committente (non si ritiene percorribile la soluzione in base alla quale l'impresa si "auto-bonifica" l'importo delle spese).

Trasferimento del bonus

*Effettuati i lavori trainati, si procede ad emettere fattura nei confronti del soggetto beneficiario, prevedendo l'integrale sconto in fattura. **Successivamente all'emissione della fattura e prima dell'invio dell'asseverazione in ENEA si verifica il decesso del beneficiario.***

Quesito: *Gli eredi del beneficiario subentrano nel rapporto intercorso tra l'impresa che ha eseguito i lavori ed il de cuius e, pertanto, l'asseveratore per la fattura emessa nei confronti del de cuius potrà inserire quali beneficiari - qualora ne abbiano i requisiti- gli eredi?*

Soluzione prospettata: *Si ritiene che possa darsi risposta affermativa al quesito posto, in quanto il de cuius trasmette, al momento della sua morte, l'insieme delle situazioni giuridiche attive e passive, vale a dire la complessità dei rapporti giuridici, comprese la passività ed i rapporti contrattuali (art. 752 c.c.). Pertanto, qualora in capo all'erede sussistano i requisiti per poter beneficiare del c.d. superbonus 110%, lo stesso potrà esercitare tale opzione anche relativamente alle spese sostenute dal de cuius ed entrate nel passivo ereditario.*

Il caso proposto non configura un'ipotesi di trasmissione vera e propria del beneficio.

Per effetto dell'opzione per lo sconto in fattura da parte del de cuius, infatti, il superbonus è stato già legittimamente fruito da quest'ultimo in sede di fatturazione dei lavori. L'erede, quindi, non subentra al beneficiario originario nella fruizione del bonus, quanto piuttosto ricopre il ruolo di firmatario della comunicazione all'Agenzia delle Entrate e della trasmissione all'Enea dell'asseverazione, per conto del beneficiario impossibilitato. Tali adempimenti, pertanto, possono essere compiuti da qualunque erede e non solo da quelli in possesso dei requisiti per ottenere la trasmissione del beneficio.

A tal fine, l'erede deve trasmettere la comunicazione all'Agenzia delle Entrate in nome del de cuius (che è il soggetto che ha effettivamente fruito del bonus). Pertanto, nel campo "dati del beneficiario", dovrà indicare il CF del de cuius, mentre, nella sezione "Dati relativi al rappresentante del beneficiario" (da compilare solo se il firmatario della comunicazione è un soggetto diverso dal beneficiario della detrazione d'imposta) indicherà il proprio codice fiscale e nel campo "codice carica" il codice 7 (erede). In questo modo, il firmatario autorizza l'Agenzia delle entrate a rendere visibile il proprio codice fiscale al fornitore che applica lo sconto.

Per gli adempimenti per la trasmissione all'Enea dell'asseverazione il tecnico asseveratore procederà indicando il nominativo dell'iniziale beneficiario, salvo poter fornire all'ENEA l'informazione della morte dell'originario beneficiario e il nominativo del rappresentante del beneficiario che porta avanti la pratica.

Effettuati i lavori trainati, si procede ad emettere fattura nei confronti del soggetto beneficiario, prevedendo l'integrale sconto in fattura.

Successivamente all'emissione della fattura e prima dell'invio dell'asseverazione in ENEA, il beneficiario procede alla vendita dell'immobile per il quale ha usufruito dell'agevolazione.

Quesito: *L'asseveratore potrà inserire quale beneficiario il soggetto venditore che risulta intestatario della fattura emessa con integrale sconto, o potrà inserire il nuovo proprietario?*

Soluzione prospettata: *Si ritiene che possa darsi risposta affermativa al quesito, fermo restando i limiti temporali previsti per l'esercizio dell'opzione dello sconto in fattura al 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa.*

Anche in questo secondo caso, non si configura un'ipotesi di trasmissione del beneficio in capo all'acquirente.

Per effetto dell'opzione per lo sconto in fattura da parte del venditore, infatti, il superbonus è stato già legittimamente fruito da quest'ultimo in sede di fatturazione dei lavori. La trasmissione della comunicazione all'AdE di opzione per lo sconto, pertanto, dovrà essere effettuata dal venditore, beneficiario effettivo del bonus. Per la trasmissione all'Enea dell'asseverazione continuerà ad indicare il nominativo dell'intestatario della fattura.

Nel corso dei lavori trainati, per i quali contraente risulta essere il conduttore di un'unità immobiliare residenziale, e prima della fine degli stessi, si risolve il contratto di locazione tra proprietario e conduttore.

Il proprietario procede a concedere in locazione l'immobile ad un nuovo soggetto e a registrare il relativo contratto presso l'Agenzia delle Entrate.

La Circolare n. 24 del 2020 dell'AdE prevede quale requisito soggettivo per l'accesso al superbonus altresì la detenzione "dell'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario. Al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, la mancanza di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato, al momento dell'inizio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente, preclude il diritto alla detrazione anche se si provvede alla successiva regolarizzazione".

In virtù di quanto previsto dall'AdE può beneficiare del superbonus per i lavori trainati il conduttore che ha concluso un contratto di locazione successivamente all'inizio dei lavori su un'unità immobiliare per la quale beneficiario era già il precedente conduttore?

Il nuovo conduttore non potrà accedere al superbonus, in virtù di quanto precisato dall'AdE nella citata CM 24/E/2020, in base alla quale la detenzione dell'immobile deve risultare da un atto registrato antecedentemente all'inizio dei lavori (o al momento del sostenimento delle spese se antecedente all'avvio dei lavori medesimi). Il precedente conduttore rimane titolare del beneficio eventualmente già fruito a prescindere del termine della locazione (orientamento espresso dall'AdE per il bonus edilizia - cfr. CM 17/E/2023 e CM 57/E/1998 – pr.4)