

AUDIZIONE DELLE ENTRATE SUL SUPERBONUS 110%: CHIARIMENTI

24 NOVEMBRE 2020
N. 11

In questa informativa...

Si analizzano i chiarimenti di carattere interpretativo in merito al "Superbonus 110%" e all'opzione di cessione del credito o sconto in fattura, forniti dall'Agenzia delle Entrate in occasione dell'audizione avvenuta il 18 novembre 2020 presso la Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria.

È stato pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate il testo dell'**audizione** parlamentare avvenuta in data 18 novembre 2020 in cui il Direttore dell'Agenzia ha fornito alcuni **chiarimenti** sulla **maxi detrazione del 110%** e sull'**opzione di cessione del credito o sconto in fattura**, di cui agli artt. 119 e 121, D.L. n. 34/2020.

Contestualmente, sono state formulate alcune richieste di **semplificazione procedurale**, come ad esempio la costituzione di un "**Testo Unico delle interpretazioni**" con la disponibilità di formulari, o la pubblicazione di una **circolare annuale sulle detrazioni in materia edilizia**, oppure l'attivazione di un **unico portale** per la gestione delle **comunicazioni** e delle richieste per fruire del Superbonus 110%.



Alcune delle richieste di chiarimenti formulate dalla Commissione, che riguardano anche **aspetti non esclusivamente fiscali** (come, ad esempio, le asseverazioni o le polizze assicurative), saranno oggetto di **successivi interventi**, anche coinvolgendo altre Amministrazioni. È stata, inoltre, annunciata da parte dell'Amministrazione finanziaria, **la prossima pubblicazione di una nuova circolare** inerente il Superbonus.

Si segnala, inoltre, che l'**art. 12 del DDL della Legge di Bilancio 2021**, prevede la **proroga**, fino al **31 dicembre 2021**, della generalità dei bonus edilizi (recupero edilizio, ecobonus, bonus arredo, verde e facciate): diversamente, non è al momento prevista una proroga del Superbonus 110% oltre il 31 dicembre 2021, termine attualmente previsto dall'art. 119, D.L. n. 34/2020.

Le agevolazioni per le quali era già stato previsto il termine del 31 dicembre 2021 (ad esempio per gli **interventi antisismici**, gli **interventi di riqualificazione energetica su parti comuni condominiali**) non hanno al momento subito ulteriori proroghe.

Condominio o edificio interamente di un unico proprietario

L'Agenzia delle Entrate ha **ribadito nuovamente l'esclusione dal Superbonus 110% dell'unico proprietario (o comproprietari) di un intero edificio composto da più unità abitative** in quanto, pur in presenza di parti comuni, **non è configurabile come condominio**.

L'Agenzia ha infatti spiegato che:



“[...] la scelta del Legislatore di richiamare espressamente, tra i beneficiari del Superbonus, i “condomini”, **non ha consentito di estendere a tale agevolazione la prassi consolidata**, finora adottata in materia di Ecobonus, di Sismabonus, nonché di detrazioni spettanti per interventi di recupero del patrimonio edilizio, laddove è stato sostenuto che, **per parti comuni, devono intendersi “in senso oggettivo” quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall’esistenza di una pluralità di proprietari** e, dunque, dalla costituzione di un condominio nell’edificio (risoluzione n. 167 del 12 luglio 2007; circolare n. 121 dell’11 maggio 1998, paragrafo 2.6). Le agevolazioni sopra citate, infatti, spettano anche all’unico proprietario (o ai comproprietari) dell’intero edificio per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni”.

Il condominio è tuttavia costituito 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 ceda a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva**, realizzando l’oggettiva condizione del frazionamento.

L’Agenzia precisa tuttavia che **è necessario che vi sia la proprietà delle unità immobiliari**, non essendo sufficiente la sola detenzione. Ciò comporta in sostanza che:

- se l’**unico proprietario** di tutte le unità immobiliari di un edificio **concede in locazione o in comodato tutte o alcune delle predette unità immobiliari a più soggetti** (detentori), **non si costituisce un condominio** e di conseguenza non è possibile fruire del Superbonus 110%. Si noti che, in assenza di diversa indicazione, tale previsione comporta l’impossibilità anche per l’inquilino di beneficiare della maxidetrazione;
- se le unità immobiliari di un edificio **appartenenti a diversi proprietari** sono **concesse in locazione o in comodato ad un unico soggetto** (detentore), è possibile fruire del Superbonus 110%.

Pagamento di acconti per acquisto di case antisismiche

Il comma 4, art. 119, D.L. n. 34/2020, prevede l’estensione della detrazione al 110% anche per l’**acquisto di case cd. “antisismiche” situate in zone sismiche 1, 2 e 3**, di cui al comma 1-septies, art. 16, D.L. n. 63/2013.

L’Agenzia ha chiarito che affinché gli **acquirenti persone fisiche** delle suddette unità immobiliari possano beneficiare del Superbonus 110%, **è necessario che i requisiti sussistano nel periodo di vigenza della norma**.



*Tali soggetti potranno fruire della **maxi detrazione anche per gli acconti pagati dal 1° luglio 2020**, secondo il principio di cassa, in quanto l’agevolazione a tale data è vigente, a condizione tuttavia che il **preliminare di acquisto sia registrato e il rogito sia stipulato entro il 31 dicembre 2021**.*

Con le due recenti **Risposte ad Interpello 23 novembre 2020, nn. 557 e 558**, l’Agenzia delle Entrate ha confermato che ai fini del sisma bonus acquisti, **l’atto di acquisto deve essere stipulato entro il 31 dicembre 2021**: entro tale data, inoltre, gli immobili devono avere tutte le **caratteristiche idonee per essere venduti**, compreso l’attestato di agibilità.

Immobili interessati: ONLUS, ODV, APS e ASD

La Circolare n. 24/2020 ha ammesso, per le persone fisiche, la possibilità di beneficiare della maxi detrazione al 110% solo se gli interventi sono effettuati su immobili ad uso residenziale.

Nell’audizione in esame, l’Agenzia delle Entrate evidenzia che **tale limitazione non opera** per i soggetti individuati dal comma 9, art. 119, D.L. n. 34/2020, ovvero **ONLUS, APS e ODV**.



Non essendo prevista alcuna limitazione espressa, l'Agenzia ritiene che il beneficio spetti per tutti gli interventi agevolabili, **indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi**, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al Superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle singole unità immobiliari.

Per tali soggetti (ONLUS, APS e ODV) **non opera nemmeno la limitazione** contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119, che riconosce la detrazione alle persone fisiche limitatamente a **due unità immobiliari**.

I **limiti di spesa** vanno individuati, applicando le regole contenute nel medesimo articolo 119, tenendo conto:

- della **natura degli immobili** (edificio unifamiliare, unità in condominio, ecc.);
- del **tipo di intervento da realizzare** (isolamento termico, sostituzione impianto di riscaldamento, ecc.).



Per quanto riguarda le **Associazioni sportive dilettantistiche (ASD)**, l'Agenzia delle Entrate ricorda che il riconoscimento del Superbonus 110% è **limitato agli interventi eseguiti sui soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi** per espressa previsione normativa (comma 9, lettera e), art. 119, D.L. n. 34/2020).

Coperture assicurative

La norma istitutiva della disciplina del Superbonus 110%, prevede che i **tecnici asseveratori e gli intermediari che appongono il visto di conformità** siano tenuti alla **stipula di una polizza assicurativa di responsabilità civile con massimale adeguato** al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi dei relativi interventi. Tale polizza non deve essere, in ogni caso, di importo inferiore a:

- € 500.000 (per il tecnico asseveratore);
- € 3.000.000 (per i professionisti che appongono il visto).



L'art. 119, D.L. n. 34/2020, richiede quindi la sussistenza delle polizze assicurative nei termini indicati e in "rapporto" al numero dei contribuenti assistiti ma **lascia libertà nelle modalità contrattuali della polizza stessa**, fermo restando il rispetto della normativa di settore.

Cessione del credito e sconto in fattura

Criterio di imputazione delle spese

L'Agenzia delle Entrate, confermando quanto già illustrato nella Circolare n. 24/2020, ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta in cui imputare le spese, ha chiarito che:

- per le **persone fisiche**, compresi i **professionisti** e gli **enti non commerciali**, va fatto riferimento al criterio di **cassa** e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi;
- per le **imprese individuali, le società e gli enti commerciali**, si applica il criterio di **competenza** considerando le spese da imputare al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020 o al 31 dicembre 2021, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi e dalla data dei pagamenti. Lo stesso criterio si applica alle imprese minori di cui all'articolo 66, TUIR;

- per le **spese sostenute da soggetti diversi dalle imprese individuali, dalle società e dagli enti commerciali** per interventi sulle parti comuni degli edifici, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, va considerata la **data del bonifico effettuato dal condominio**, a prescindere dalla data di versamento della rata condominiale da parte del singolo condomino.

L'Agenzia evidenzia, che allo stato attuale e in assenza di modifiche normative "non emergono elementi che possano determinare una diversa linea interpretativa". Era stato richiesto, in particolare, se, in caso sconto in fattura o cessione del credito, si potesse fare riferimento - in luogo della data dell'effettivo pagamento - alla data di emissione della fattura da parte del fornitore, anche nel caso di emissione della fattura in forma anticipata.

Fatturazione per interventi su parti comuni condominiali

È stata chiarita la corretta contabilizzazione della spesa in caso di **sconto in fattura per interventi su parti comuni condominiali**: l'Agenzia è dell'avviso che **non vada rilasciata una fattura frazionata fra i vari condòmini** in funzione della spesa a ciascuno imputata, bensì debba essere emessa un'unica fattura **destinata al condominio**.

Cessione del credito senza verifica del collegamento con il rapporto

L'Agenzia ha infine ribadito la possibilità di optare per la cessione del credito d'imposta nei confronti di **altri soggetti**, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, **senza la necessità di verificare il collegamento con il rapporto** che ha dato origine alla detrazione.

Le responsabilità del cessionario/fornitore

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle sanzioni/rispondabilità nel caso di opzione per la cessione del credito/sconto in fattura. In particolare:

- se viene accertata l'**assenza**, anche parziale, dei **requisiti** richiesti ai fini della detrazione, gli Uffici provvederanno al **recupero dell'importo non spettante**, maggiorato di **interessi** e **sanzione** per omesso/tardivo versamento, in capo al beneficiario della detrazione;
- nel caso in cui sia ravvisabile un "concorso nella violazione" (articolo 9, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997), il **fornitore che ha applicato lo sconto e il cessionario del credito rispondono solidalmente** con il beneficiario della detrazione, per quanto riguarda sia la **sanzione** che l'**indebita detrazione ed i relativi interessi**.



*Per la configurabilità del concorso di persone valgono i criteri generali in materia sanzionatoria, per cui è richiesto l'**accertamento del "contributo" di ciascun concorrente** alla realizzazione della violazione, cioè la **concreta capacità di favorire la violazione stessa**.*

L'Agenzia conferma quindi che il fornitore e il cessionario risponderanno solo:

- se l'Ufficio accerta il **concorso nella violazione**, ai sensi dell'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 472/1997;
- per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta **in modo irregolare o in misura maggiore** rispetto all'importo ricevuto.

Nell'audizione in esame, è stato ribadito che se un soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante i controlli dell'ENEA o dell'Agenzia delle Entrate viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha **acquistato il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzarlo** (in tal senso già la Circolare n. 24/2020).

Chiarimenti (in arrivo) sul visto di conformità

L'Agenzia delle Entrate ha annunciato la pubblicazione di una prossima circolare dedicata ai chiarimenti in materia di Superbonus 110% nella quale saranno fornite indicazioni in merito ai **documenti da acquisire** e ai **relativi riscontri da eseguire** per **attestare la sussistenza dei presupposti** che danno diritto alle detrazioni.

Allo stato attuale non sono infatti ancora state fornite indicazioni precise in merito **alla modalità, ai contenuti e ai tempi del visto di conformità** (ed eventuali formulari), nonché alle **sanzioni previste nei casi di visti carenti, incompleti o tardivi**.

Cappotto termico interno (immobile "vincolato" o con divieti edilizi)

La Circolare n. 24/2020, ha chiarito che se l'edificio è **sottoposto ai vincoli** previsti dal Codice dei beni culturali e del paesaggio, oppure il rifacimento dell'isolamento termico è vietato da regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali, il Superbonus è ammesso, comunque, in relazione ai singoli interventi agevolabili ai fini dell'ecobonus purché sia certificato il miglioramento energetico.

Nell'audizione, l'Agenzia evidenzia che nell'ambito dei predetti interventi, nel rispetto degli altri requisiti richiesti, può rientrare anche **"l'installazione del cappotto termico interno"**.