

Adempimenti fiscali, bonus e novità della Legge di Bilancio 2025.

Controlli fiscali sul superbonus

Indice degli argomenti

- 1. Gli adempimenti fiscali del condominio**
- 2. I Bonus fiscali e le novità della Legge di Bilancio 2025**
- 3. I controlli fiscali del Superbonus**

1. Gli adempimenti fiscali del condominio

Il Condominio non è dotato di personalità giuridica, tuttavia, come per le persone fisiche e le persone giuridiche, anche per il Condominio è prevista l'attribuzione del codice fiscale.

Il codice fiscale del Condominio, a differenza del codice fiscale delle persone fisiche, è un codice "numerico" composto da undici numeri rilasciato su richiesta dall'Agenzia delle Entrate.

La richiesta di attribuzione del codice fiscale avviene attraverso la presentazione da parte dell'amministratore pro tempore o da un delegato del condominio, del modello AA5/6; la presentazione può avvenire telematicamente o direttamente allo sportello. Una volta presentata l'istanza, viene rilasciato il "certificato di attribuzione del codice fiscale".

La richiesta del codice fiscale deve essere effettuata anche da quei condomini che non hanno l'obbligo di nomina dell'amministratore (proprietari inferiori a 9) nel momento in cui erogano compensi a prestatori d'opera che li obbliga agli adempimenti in qualità di "sostituto di imposta". Solamente il condominio "minimo" (2 proprietari), nel caso in cui non effettui operazioni che lo obbligano agli adempimenti in qualità di sostituto di imposta, può non richiedere l'attribuzione del codice fiscale.

Il codice fiscale del Condominio è univoco e non può essere modificato o sostituito, ed è associato all'amministratore di condominio o in mancanza, ad un rappresentante facente funzione; il cambio di amministratore, quindi, comporta l'obbligo di comunicarne la variazione all'Agenzia delle Entrate, adempimento che spetta al nuovo amministratore.

1.1) Il Condominio sostituto di imposta

Il condominio assolve alla funzione di sostituto di imposta, ai sensi dell'articolo 23, comma 1, del DPR n. 600/73, e come tale è tenuto al pagamento delle imposte sui redditi, in sostituzione di altri soggetti con obbligo di rivalsa, addebitando cioè la relativa imposta al soggetto stesso.

Il sostituto di imposta, “è il soggetto obbligato al pagamento di imposta in luogo di altri, per fatti o situazioni a essi riferibili” (art.64, comma 3 DPR n.600/73).

Gli obblighi che derivano sul condominio dall'essere sostituto di imposta sono:

- Obbligo di “effettuare” una trattenuta a titolo di acconto sulle somme corrisposte ai propri fornitori o dipendenti;
- Obbligo di effettuare il “versamento” delle trattenute effettuate;
- Obbligo di “certificare” le trattenute effettuate nell'anno di imposta;

1.2) Le diverse tipologie di ritenute

a) Le ritenute sui compensi corrisposti per prestazioni di “lavoro dipendente” e “autonomo”

L'amministratore, per conto del condominio, deve effettuare e versare le ritenute sui seguenti compensi erogati dal condominio stesso:

- **per lavoro dipendente** (per esempio le retribuzioni corrisposte al portiere);
- **per lavoro autonomo anche occasionale** (compensi corrisposti all'amministratore e/o ad altri professionisti che hanno prestato la loro opera a favore del condominio – ad esempio, prestazioni di ingegneri, geometri, ecc.);

Le ritenute si effettuano a titolo d'acconto all'atto del pagamento nelle seguenti misure:

- redditi di lavoro dipendente secondo le aliquote Irpef;
- redditi di lavoro autonomo, anche occasionali con aliquota del 20%;

La ritenuta del 20% non deve essere operata sui compensi spettanti:

- alle società di persone commerciali;
- alle società di capitali che svolgono l'attività di amministratore con rappresentanza del condominio. In tale caso, infatti, i redditi conseguiti dalle predette società sono considerati redditi di impresa da qualsiasi fonte provengano. La ritenuta deve, invece, applicarsi nell'ipotesi in cui il compenso sia corrisposto ad una società tra professionisti i cui redditi costituiscono redditi di lavoro autonomo.

b) Le ritenute sui corrispettivi corrisposti in dipendenza di “contratti d'opera” e “appalto”

Il condominio in qualità di sostituto d'imposta deve operare una ritenuta del 4% a titolo di acconto all'atto del pagamento, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa. La ritenuta è operata anche se i corrispettivi si riferiscono ad attività commerciali non esercitate abitualmente, qualificabili sotto il profilo tributario come redditi diversi.

La ritenuta colpisce le prestazioni relative ai contratti d'opera in generale e, in particolare, ai contratti che comportano l'assunzione, nei confronti del committente, di un' obbligazione avente ad oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o servizio nonché l'assunzione diretta, da parte del prestatore d'opera, del rischio connesso con l'attività svolta senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

In pratica, la ritenuta si applica sui corrispettivi dovuti per prestazioni effettuate, relative a contratti di appalto, di opere e servizi:

- nell'esercizio di impresa;
- nell'esercizio di attività commerciali occasionali e non abituali.

A titolo esemplificativo, sono assoggettate a ritenuta le prestazioni eseguite per interventi di manutenzione o ristrutturazione dell'edificio condominiale e degli impianti elettrici o idraulici, ovvero per l'esecuzione di attività di pulizia, manutenzione di caldaie, ascensori, giardini, piscine e altre parti comuni dell'edificio.

Sono, invece, esclusi dall'applicazione della ritenuta i corrispettivi previsti in base a contratti diversi da quelli di opera come, per esempio, i contratti di somministrazione di energia elettrica, acqua, gas e simili, di assicurazione, di trasporto e di deposito, a meno che il corrispettivo non sia corrisposto in base a contratto di servizio di energia.

Inoltre, la ritenuta del 4% non si applica:

- ai corrispettivi pagati in dipendenza di forniture di beni con posa in opera, qualora la posa in opera assuma funzione accessoria rispetto alla cessione del bene;
- ai corrispettivi di prestazioni d'opera riconducibili ad attività di lavoro autonomo anche occasionale (come riportato nel paragrafo precedente, tali compensi, anche se occasionali, sono assoggettati alla ritenuta del 20%).

1.3) Il versamento delle ritenute

L'art.9 comma 6 del Dlgs 8 gennaio 2024 n.1, ha modificato l'art. 25-ter del DPR 600/1973, in relazione al versamento delle ritenute a titolo di acconto del 4% ai fini dell'IRPEF o dell'IRES dovuta dal percipiente, operate dai condomini sui:

- corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto o di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa;
- redditi diversi derivanti da attività commerciale occasionale, ai sensi dell'art.67 comma 1 lettera i) del TUIR.

Nello specifico, il versamento delle ritenute d'acconto deve essere effettuato da parte del condominio nel momento in cui l'ammontare delle ritenute raggiunga l'importo complessivo di 500,00 euro, e comunque entro il 16 giugno ed il 16 dicembre di ogni anno, qualora non sia stato raggiunto il predetto importo.

Ad esempio, se a marzo sono state operate ritenute per 300 euro e ad aprile altre ritenute per 400,00 euro, il totale di 700,00 euro superando la soglia minima fa scattare il versamento entro il 16 del mese successivo ossia entro il 16 maggio.

Come precisato nella circolare n.8 del 7 aprile 2017, il condominio può continuare ad effettuare il versamento delle ritenute secondo la modalità "preesistenti", e cioè entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui sono state operate o avrebbero dovuto essere operate, anche se di importo inferiore a 500 euro. In tal caso, il condominio non incorre in sanzioni in quanto "tale modus operandi non arreca alcun pregiudizio all'erario e la banca non può rifiutare il pagamento delle ritenute".

Il pagamento delle ritenute deve essere effettuato con delega F24:

- mediante modalità telematiche, ossia “direttamente” (utilizzando i servizi “F24 web” o “F24 online”, i canali Fisconline o Entratel oppure ricorrendo, tranne nel caso di F24 a saldo zero, ai servizi di internet banking) oppure tramite un intermediario abilitato;
- utilizzando i seguenti codici tributo:
 - 1001 per le ritenute sulle retribuzioni per lavoro dipendente;
 - 1040 per le ritenute sui compensi per l’esercizio di arti e professioni;
 - 1019 per i “percipienti” soggetti passivi dell’IRPEF;
 - 1020 per i “percipienti” soggetti passivi dell’IRES;

Se il termine per il versamento cade di sabato o di giorno festivo, lo stesso si considera tempestivamente effettuato se eseguito il primo giorno lavorativo successivo.

1.4) La certificazione delle ritenute sui redditi di lavoro

Il condominio, annualmente, deve provvedere al rilascio della “certificazione unica” (CU) attestante l’ammontare delle somme e valori corrisposti nell’anno precedente (comprese le somme per lavoro dipendente erogate entro il 12 gennaio dell’anno seguente) nonché la relativa causale e l’ammontare delle ritenute operate. La certificazione unica va rilasciata al percettore delle somme, utilizzando il modello “sintetico” entro il 16 marzo nel caso dei dipendenti (e dei pensionati), **entro il 31 marzo nel caso dei lavoratori autonomi (a partire dall’anno di imposta 2025 non sarà più possibile inviare all’Agenzia delle Entrate le CU relative ai compensi percepiti dai lavoratori autonomi, entro il 31 ottobre)**; sempre entro il 16 marzo o il 31 marzo, deve essere effettuata in via telematica la trasmissione all’Agenzia delle Entrate utilizzando il modello “ordinario”.

Gli invii delle certificazioni possono essere ordinari, sostitutivi o di annullamento; in caso di errori nell’invio della CU, non si applica alcuna sanzione se la sostituzione o l’annullamento della certificazione è effettuato entro i 5 giorni successivi alla scadenza; nel caso di scarto dell’intero file contenente le “CU” invece, la sanzione non si applica se il soggetto obbligato effettua un nuovo invio ordinario entro i 5 giorni successivi.

Nel caso di scarto delle singole “Certificazioni Uniche”, inviate entro il termine, la sanzione non si applica se il soggetto obbligato effettua un ulteriore invio ordinario, contenente le sole certificazioni rettificate, entro i 5 giorni successivi; non devono invece essere ritrasmesse le certificazioni già accolte.

A partire dall’anno di imposta 2024, e quindi a partire dalla compilazione della CU 2025, i redditi erogati nei confronti dei soggetti forfettari non dovranno essere oggetto di certificazione.

1.5) La dichiarazione delle ritenute effettuate

I dati riguardanti le ritenute effettuate e il relativo versamento devono essere indicati nella dichiarazione dell’anno successivo dei sostituti di imposta che il condominio è tenuto a presentare, ossia nel **Modello 770 Semplificato**.

La dichiarazione modello 770 Semplificato, in linea di massima, si compone delle seguenti parti:

- frontespizio;
- prospetto ST - ritenute operate;
- prospetto SX - riepilogo dei crediti e delle compensazioni;

Il Modello 770 Semplificato deve essere presentato esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, entro il 31 ottobre di ogni anno.

1.6) Le sanzioni

Per ogni certificazione omessa, tardiva o errata si applica la sanzione di € 100, con un massimo di € 50.000 per sostituto di imposta. Nell'erogazione della sanzione da parte dell'Agenzia delle Entrate, non trova applicazione l'istituto del cumulo giuridico, ma solo un tetto massimo di sanzione; questo vuol dire che la sanzione, come detto, viene applicata per ogni singola certificazione omessa, tardiva o errata.

Se la certificazione è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000 euro.

La sanzione non si applica, nei casi di errata trasmissione della CU, se la correzione avviene entro i 5 giorni successivi alla scadenza ordinaria

Ipotizziamo che un sostituto si accorga, in data 03/04/2025, di aver commesso un errore in una CU.

Avremo i seguenti scenari:

- se la invia nuovamente corretta entro il 7 aprile 2025 (il giorno 5, quinto giorno dalla scadenza cade di festivo), non sarà soggetto a sanzione;
- se la invia nuovamente corretta dopo il 7 aprile 2025 ma entro il 30 maggio 2025 si applicherà la sanzione ridotta di 33,33 euro;

Solo in caso di reinvio successivo al 30 maggio 2025 opererà la sanzione edittale piena.

L'Agenzia delle Entrate nel 2015 aveva escluso l'applicabilità del **"ravvedimento operoso"**, sulla base della considerazione che la CU non avesse carattere dichiarativo; da quando però il modello 770 non riepiloga i dati contenuti nelle CU, quest'ultimo ha assunto una valenza dichiarativa dei dati ivi indicati.

Per tale motivo **si deve ritenere superata la suddetta affermazione della CM 6/2015, per cui è ammesso il ravvedimento operoso della CU**. Tale conclusione deriva anche da quanto esplicitamente ammesso dalla stessa Agenzia delle Entrate, nella risoluzione 22 del 23/05/2022, laddove ha **riconosciuto applicabile il ravvedimento, sebbene con riferimento all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria**; la ratio, d'altronde è la stessa, sia per l'invio delle CU, sia per quello dei dati al STS: la tempestiva predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata. Pertanto, **il ravvedimento ammesso per il STS deve valere anche per le CU**.

Per ciascuna CU omessa o errata, la sanzione ravveduta sarà pari quindi a:

- 0,00 euro, in caso di invio entro 5 giorni dalla scadenza;
- 3,70 euro (1/9 di 33,33), in caso di invio entro 60 giorni dal termine ordinario;
- 11,11 euro (1/9 di 100,00) in caso di invio dal 61mo giorno al 90mo giorno dal termine ordinario;

- 12,50 euro (1/8 di 100,00) in caso di invio dal 91mo giorno dal termine ordinario fino al termine per l'invio del 770 dell'anno successivo.

Relativamente al Modello 770, la dichiarazione si considera omessa nelle seguenti ipotesi:

- mancata presentazione;
- presentazione con ritardo superiore a 90 giorni dal termine di scadenza;
- dichiarazione redatta su modelli non conformi a quelli approvati dall'Agenzia delle Entrate;
- dichiarazione non sottoscritta o sottoscritta da soggetto sfornito della rappresentanza legale o negoziale;
- dichiarazione non regolarizzata entro 30 giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'ufficio;

In tutti questi casi la sanzione applicabile è diversa a seconda che le ritenute siano state interamente versate oppure no:

- in caso di omessa dichiarazione, la sanzione amministrativa varia dal 120% al 240% del valore delle **ritenute non versate**, a partire da un minimo di 250 euro;
- in caso di omessa dichiarazione, **con ritenute interamente versate**, la sanzione va da un minimo di 250 euro ad un massimo di 2.000 euro;
- in caso di dichiarazione presentata entro il termine per l'invio di quella successiva, la sanzione varia dal 60% al 120% del valore delle **ritenute non versate** con un minimo di 200 euro;
- in caso di dichiarazione presentata entro il termine per l'invio di quella successiva, **con ritenute interamente versate**, la sanzione va da un minimo di 150 euro ad un massimo di 500 euro.

L'omessa dichiarazione può avere rilevanza penale se è superata la soglia di 50.000 euro di ritenute evase.

Nel caso di omessa dichiarazione, è possibile procedere all'invio della stessa entro 90 giorni dalla scadenza (dichiarazione tardiva). La sanzione da versare per la presentazione tardiva è pari a 25 euro ossia ad 1/10 della sanzione minima pari a 250 euro.

Nel caso in cui le ritenute dichiarate all'interno del Modello 770, non siano state versate nei termini, oltre il versamento della sanzione per la dichiarazione tardiva, occorrerà procedere anche al versamento con ravvedimento delle stesse.

1.7) L'Imposta Municipale Propria (I.M.U.)

Le parti comuni dell'edificio condominiale ex art. 1117 del Codice Civile, possono o non possono essere dotate di autonoma rendita catastale. Se sono dotate di rendita catastale su di esse bisogna pagare l'**IMU**.

Nel caso di portiere con alloggio, ai fini IMU, è necessario fare una distinzione:

- se l'appartamento è assegnato al portiere, l'IMU è dovuta dai singoli condomini in funzione dei millesimi di proprietà;
- se l'appartamento del portiere è di sua proprietà, sarà lui stesso il soggetto passivo IMU;

Nel primo caso, l'IMU è dovuta anche se l'appartamento rappresenta l'abitazione principale per il portiere e la sua famiglia (niente esenzione IMU per l'abitazione principale). Infatti, il presupposto per il pagamento

dell'IMU è la proprietà dell'immobile e, in tal caso, il proprietario non è il portiere. Nel secondo caso, se l'appartamento è la sua abitazione principale, questi avrà l'esenzione IMU. Mentre se dovuta, sarà lui stesso a dover pagare.

Al pagamento sono tenuti tutti i condomini in funzione dei millesimi di proprietà ed il versamento dell'imposta deve essere effettuato dall'amministratore del condominio per conto di tutti i condomini. Nel caso di condominio senza amministratore vale la stessa regola di ripartizione della spesa, ed al pagamento può provvedere qualsiasi condomino incaricato.

Il versamento dell'imposta deve essere effettuato in 2 rate di pari importo:

- **16 giugno**, scadenza versamento **“Acconto IMU”**;
- **16 dicembre**, scadenza versamento **“Saldo IMU”**;

1.8) La comunicazione dei lavori “straordinari

Gli amministratori di condominio devono comunicare all'Anagrafe tributaria, entro il 16.03 di ogni anno, i dati relativi alle spese sostenute nell'anno precedente dal condominio con riferimento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali, nonché con riferimento all'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione. La comunicazione deve essere effettuata tramite il servizio telematico Entratel o Fisconline.

Nella comunicazione sono indicati l'importo complessivo dell'intervento effettuato, e le quote di spesa di spettanza di ogni singolo condomino (che saranno oggetto delle singole certificazioni che l'amministratore rilascerà al singolo condomino).

Gli interventi che devono essere oggetto di comunicazione sono:

- Intervento di recupero del patrimonio edilizio;
- Arredo degli immobili ristrutturati;
- Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente;
- Intervento su involucro di edificio esistente;
- Intervento di installazione di pannelli solari/collettori solari;
- Intervento di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale;
- Acquisto e posa in opera di schermature solari;
- Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse combustibili;
- Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto;
- Intervento antisismico in zona ad alta pericolosità;

La comunicazione dei lavori straordinari. È propedeutica alla compilazione della dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate; nel caso in cui l'amministratore ometta l'invio della

comunicazione, il condomino non perde la detrazione fiscale, ma deve andare a modificare la dichiarazione dei redditi precompilata inserendo la relativa detrazione.

In caso di omessa, tardiva o errata trasmissione dei dati, si applica la sanzione pari a € 100 per ogni comunicazione con un massimo di € 50.000 per soggetto terzo; nei casi di errata comunicazione dei dati, la sanzione non si applica se la trasmissione dei dati corretti è effettuata entro i 5 giorni successivi alla scadenza del termine, ovvero, in caso di segnalazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, entro 5 giorni successivi alla segnalazione stessa.

Se la comunicazione è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza, la sanzione è ridotta a 1/3 con un massimo di € 20.000.

2. I Bonus fiscali

- Le agevolazioni per il recupero del patrimonio edilizio ("**Bonus casa**");
- Le agevolazioni per interventi di riqualificazione energetica ("**Ecobonus**");
- Le agevolazioni per l'adozione di misure antisismiche ("**Sismabonus**");
- Le agevolazioni per l'adozione di misure volte all'eliminazione delle barriere architettoniche ("**Bonus barriere**");
- Il Superbonus ("**Bonus 110**");

2.1) Le novità della Legge di Bilancio 2025

Il comma 54, dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2025, modificando l'art.16-bis del DPR 917 del 1986 (Testo unico delle imposte sui redditi – TUIR), anticipa dal 1° gennaio 2028 al 1° gennaio 2025 l'entrata in vigore dell'aliquota di detrazione "ridotta" del 30% per le spese agevolate per interventi di riqualificazione edilizia (precedentemente fissata al 36%).

Ai commi 55 e 56, invece, si prevedono regimi fiscali di favore con aliquote di detrazione più elevate per i seguenti interventi:

- interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013;
- interventi di ristrutturazione edilizia, sismabonus e acquisto di mobili e grandi elettrodomestici di cui all'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013;
- per interventi edilizi rientranti nel cosiddetto "superbonus 110%";

In particolare, il comma 55, lettera a) introduce all'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013 (Detrazioni fiscali per interventi di efficienza energetica) il comma 3-quinquies il quale stabilisce che la detrazione spetta anche per le spese documentate, sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, nelle seguenti misure:

- **per le spese sostenute nel 2025:**
 - **50%**, solo per i proprietari o per i titolari di diritti reali che **adibiscono l'unità ad abitazione principale;**
 - **36%**, per gli interventi eseguiti su unità immobiliari non abitazioni principali.
- **per le spese sostenute nel 2026 e 2027:**
 - **36%**, solo per i proprietari o per i titolari di diritti reali che **adibiscono l'unità ad abitazione principale;**
 - **30%**, per gli interventi eseguiti su unità immobiliari non abitazioni principali;

Il comma 55, lettera b) modifica ed integra l'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013, prorogando le detrazioni alle spese sostenute fino al 2027 per interventi di ristrutturazione edilizia e interventi antisismici cosiddetto sismabonus, rimodulando le aliquote di detrazione previste dalla normativa vigente.

Le aliquote di detrazione per gli anni dal 2025 al 2027 sono le seguenti:

- **per le spese sostenute nel 2025:**
 - **50%**, solo per i proprietari o per i titolari di diritti reali che **adibiscono l'unità ad abitazione principale;**
 - **36%**, per gli interventi eseguiti su unità immobiliari non abitazioni principali.
- **per le spese sostenute nel 2026 e 2027:**
 - **36%**, solo per i proprietari o per i titolari di diritti reali che **adibiscono l'unità ad abitazione principale;**
 - **30%**, per gli interventi eseguiti su unità immobiliari non abitazioni principali.

Anche per il triennio 2025-2027, come nel 2024, il limite di spesa per gli interventi di ristrutturazione edilizia sarà pari a 96.000 euro, senza nessuna distinzione tra abitazione principale e abitazione non principale. Inoltre, si estende alle spese sostenute fino al 2025 l'applicazione della percentuale di detrazione del 50% (prevista dalla legislazione vigente fino al 2024) per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici. Il tetto massimo di spesa ammesso al beneficio è fissato in 5.000 euro per l'anno 2025. Una modifica, intervenuta alla Camera dei deputati, esclude dall'applicazione della nuova detrazione prevista dalla disciplina dell'ecobonus e della riqualificazione edilizia, **gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.**

Altra novità introdotta dalla Legge di Bilancio 2025, è rappresentata dalla **riduzione delle detrazioni Irpef per i soggetti (persone fisiche) percettori di un reddito annuo (al netto della deduzione dell'abitazione principale delle pertinenze della stessa) superiore ai 75.000,00 euro;** nello specifico, questi soggetti a

partire dall'anno di imposta 2025 potranno usufruire delle detrazioni Irpef fino ad un tetto massimo calcolato in base al "quoziente familiare" dei soggetti stessi.

Le detrazioni coinvolte dalla riduzione sono relative a:

- Tutti gli oneri previsti dall'art.15 del TUIR, come ad esempio:
 - Spese funebri;
 - Spese per l'istruzione universitaria e per la frequenza scolastica;
 - Spese per premi assicurativi;
- Tutte le spese relative ad interventi edilizi come quelle per il "bonus casa", "sismabonus", "ecobonus", "superbonus", etc.

Restano escluse invece dalla riduzione gli oneri per:

- Spese sanitarie;
- Interessi passivi relativi a mutui sull'abitazione principale contratti fino al 31/12/2024;

Quindi, per le spese sostenute a partire dal 01/01/2025, per i soggetti percettori di un reddito complessivo superiore a 75.000,00 euro, sono introdotti due limiti:

- Quello stabilito dalla norma che disciplina la detrazione, per esempio l'importo massimo di spesa o di detrazione come nel caso dell'"ecobonus";
- Il tetto massimo di spesa disciplinato dal nuovo art. 16 del TUIR che coinvolge la quasi totalità degli oneri detraibili;

Per quanto riguarda il tetto massimo di spesa, lo stesso viene calcolato moltiplicando l'importo "base" di spesa previsto dalla normativa, per un coefficiente (quoziente familiare) che varia a seconda della composizione del nucleo familiare:

L'importo base è pari a:

- **14.000,00 euro**, se il reddito complessivo è compreso tra i 75.000,00 euro ed i 100.000,00 euro;
- **8.000,00 euro**, se il reddito complessivo è superiore ai 100.000,00 euro;

I coefficienti da applicare agli importi di base sono i seguenti:

- **0,50** se nel nucleo familiare non sono presenti figli fiscalmente a carico a sensi dell'art.12 comma 2 del TUIR;
- **0,70** se nel nucleo familiare è presente un figlio fiscalmente a carico;
- **0,85** se nel nucleo familiare sono presenti due figli fiscalmente a carico;

- 1 se nel nucleo familiare sono presenti più di due figli fiscalmente a carico o almeno un figlio disabile fiscalmente a carico;

Un contribuente con un reddito complessivo annuo pari a 90.000,00 euro per le spese sostenute nell'anno di imposta 2025, avrà il seguente limite massimo di spesa:

- 7.000,00 euro, se non ha figli (14.000,00 euro X 0,50);
- 9.800,00 euro, se ha un figlio fiscalmente a carico (14.000,00 euro X 0,70);
- 11.900,00 euro, se ha due figli fiscalmente a carico (14.000,00 euro X 0,85);
- 14.000,00 euro, se ha un figlio disabile fiscalmente a carico (14.000,00 euro X 1);

2.2) Le detrazioni fiscali per gli interventi di recupero edilizio ("bonus casa").

Gli interventi di recupero del patrimonio edilizio beneficiano di importanti agevolazioni fiscali, sia quando si effettuano sulle singole unità abitative sia quando riguardano lavori su parti comuni di edifici condominiali. La più conosciuta tra queste agevolazioni è sicuramente quella disciplinata dall'articolo **16-bis del TUIR**, che consiste in una **detrazione dall'Irpef del 36% delle spese sostenute, fino a un ammontare complessivo delle stesse pari a 48.000 euro per unità immobiliare ("bonus casa")**.

Per le spese effettuate nel periodo compreso tra il 26/06/2012 e il 30/06/2013, il decreto-legge n.83/2012 ha elevato al 50% la percentuale di detrazione e a 96.000 euro l'importo massimo di spesa ammessa al beneficio. Questi maggiori importi sono poi stati prorogati più volte e da ultimo, la legge di bilancio 2022 ha prorogato al 31/12/2024 la possibilità di usufruire della maggiore detrazione Irpef (50%) e del limite massimo di spesa di 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare.

La Legge di Bilancio 2025 ha introdotto un regime transitorio che prevede aliquote di detrazioni diverse a seconda che gli interventi vengano eseguiti o meno sull'immobile adibito ad abitazione principale, mantenendo tuttavia inalterato il limite massimo di spesa per unità immobiliare (96.000,00 euro):

Periodo di sostenimento della spesa	Aliquota di detrazione	Limite massimo di spesa
Dal 1.1.2025 al 31.12.2027 interventi eseguiti sull' "abitazione principale"	50% per le spese sostenute nel 2025; 36% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027;	96.000,00 euro
Dal 1.1.2025 al 31.12.2027 interventi eseguiti su immobili diversi dall' abitazione principale	36% per le spese sostenute nel 2025; 30% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027;	96.000,00 euro

Ai sensi dell'art. 16-bis co. 1 lett. a) del TUIR sono agevolabili gli interventi effettuati **sulle parti comuni di edifici residenziali** di cui all'art. 1117 c.c.:

- 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, i portici, i cortili, 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, le fognature, eccetera;

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. Un edificio condominiale va inteso **"a prevalente destinazione residenziale"** se **"la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento"**.

In tal caso, hanno titolo alla detrazione (limitatamente alle spese sostenute sulle parti comuni) anche i proprietari delle unità immobiliari non residenziali (esempio uffici e negozi).

Se la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza non supera il 50% dell'intera superficie del fabbricato, 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. La detrazione per gli interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai proprietari di soli box o cantine.

Per gli interventi realizzati sulle parti comuni di condomini residenziali, la fruizione dell'agevolazione è stata subordinata alla circostanza che:

- il condominio sia intestatario delle fatture;
- il condominio esegua, nella persona dell'amministratore o di uno dei condomini, tutti gli adempimenti richiesti dalla normativa;

Per poter fruire della detrazione fiscale, nel caso di spese relative ad interventi sulle parti comuni, rileva il momento di effettuazione del bonifico da parte dell'amministratore, a prescindere da quando le spese sono state versate al condominio; Il beneficio compete con riferimento all'anno di effettuazione del bonifico da parte dell'amministrazione del condominio e la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile, a condizione che quest'ultima sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

L'amministratore rilascia una certificazione dalla quale risultano, tra le altre cose, l'ammontare delle spese sostenute nell'anno di riferimento e la quota parte millesimale imputabile al condomino.

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, se possiedono i requisiti per avere la detrazione possono fruirne a condizione che attestino sul documento rilasciato dall'amministratore (comprovante il pagamento della quota relativa alla spesa) il loro effettivo sostenimento e la percentuale di ripartizione.

Questo vale anche quando la spesa è sostenuta dal familiare convivente, dal componente dell'unione civile o dal convivente more uxorio del proprietario dell'immobile, che possono portare in detrazione le spese sostenute per i lavori condominiali. Sul documento rilasciato dall'amministratore indicheranno gli estremi anagrafici e l'attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese.

Per le spese sostenute nei periodi d'imposta 2002-2011, e per quelle sostenute a partire dall'1.1.2012, **la detrazione deve essere ripartita obbligatoriamente in 10 quote annuali di pari importo**, da scomputare dall'imposta lorda:

- la prima, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta;
- le restanti nove, rispettivamente, nelle nove dichiarazioni dei redditi successive;

Gli interventi sulle parti comuni degli edifici residenziali, per i quali ogni condomino può richiedere la detrazione, sono quelli indicati **alle lettere a), b), c) e d) dell'articolo 3 del Dpr n. 380/2001 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia):**

- **Manutenzione ordinaria;**
- **Manutenzione straordinaria;**
- **Restauro e risanamento conservativo;**
- **Ristrutturazione edilizia.**

Manutenzione ordinaria: Ai sensi dell'art. 3 co. 1 **lett. a)** del DPR 380/2001, per "interventi di manutenzione ordinaria" si intendono "gli interventi edilizi 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".

Sono esempi di interventi di manutenzione ordinaria le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici, quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti, la sostituzione di pavimenti, infissi e serramenti, la tinteggiatura di pareti, soffitti, infissi interni ed esterni, il rifacimento di intonaci interni, l'impermeabilizzazione di tetti e terrazze, la verniciatura delle porte dei garage.

Manutenzione straordinaria: Ai sensi dell'art. 3 co. 1 **lett. b)** del DPR 380/2001, per "interventi di manutenzione straordinaria" si intendono le opere e le modifiche necessarie per: rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici.

Sono esempi di manutenzione straordinaria, l'installazione di ascensori e scale di sicurezza, la realizzazione e miglioramento dei servizi igienici, la sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande e con modifica di materiale o tipologia di infisso, il rifacimento di scale e rampe, gli interventi finalizzati al risparmio energetico e alla recinzione dell'area privata, la costruzione di scale interne.

Restauro e risanamento conservativo: Ai sensi dell'art. 3 co. 1 **lett. c)** del DPR 380/2001, gli interventi di restauro e risanamento conservativo sono rivolti a conservare l'organismo edilizio attraverso un insieme di opere volte al consolidamento, ripristino e rinnovamento degli elementi costitutivi dell'edificio.

Sono compresi in questa tipologia gli interventi finalizzati a conservare l'immobile e assicurarne la funzionalità per mezzo di un insieme di opere che, rispettandone gli elementi tipologici, formali e strutturali, ne consentono destinazioni d'uso con esso compatibili. Sono esempi di interventi di restauro e risanamento conservativo, gli interventi mirati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado, l'adeguamento delle altezze dei solai nel rispetto delle volumetrie esistenti, l'apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali.

Ristrutturazione edilizia: Ai sensi dell'art. 3 co. 1 **lett. d)** del DPR 380/2001, gli interventi di ristrutturazione edilizia sono rivolti a trasformare gli organismi edilizi, mediante un insieme di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente.

Sono esempi di ristrutturazione edilizia, la demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria dell'immobile preesistente, la modifica della facciata, la realizzazione di una mansarda o di un balcone, la trasformazione della soffitta in mansarda o del balcone in veranda, l'apertura di nuove porte e finestre, la costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti.

Gli adempimenti richiesti dalla normativa per poter fruire della detrazione sono:

- **Comunicazione all'azienda sanitaria locale:**

Un adempimento formale, previsto a pena di decadenza dal DM 41/98, è quello della conservazione ed esibizione, a richiesta degli uffici, **della comunicazione preventiva**, recante la data di inizio dei lavori, **che deve essere inviata a mezzo raccomandata A/R all'Azienda Sanitaria Locale.**

La raccomandata con avviso di ricevimento che riporti le seguenti informazioni:

- l'ubicazione dei lavori da effettuare;
- i dati del committente;
- la natura delle opere oggetto dell'intervento;
- il nominativo dell'impresa esecutrice delle opere;
- l'assunzione di responsabilità, da parte dell'impresa esecutrice dei lavori di essere in regola con tutti gli obblighi imposti dalla normativa vigente in materia di sicurezza del lavoro e in materia di contribuzione del lavoro;

Il DLgs. 9.4.2008 n. 81 (il c.d. "Testo unico sulla sicurezza") prevede che la comunicazione all'ASL (213) **sia obbligatoria** quando si verifica almeno una delle seguenti condizioni:

- nel cantiere si trovano a lavorare più imprese (anche non contemporaneamente);
- nei cantieri che, inizialmente non soggetti all'obbligo di notifica, ricadono nelle categorie di cui al punto di cui sopra per effetto di varianti sopravvenute in corso d'opera;
- nel cantiere opera un'unica impresa la cui entità presunta di lavoro non sia inferiore all'equivalente di 200 uomini-giorno;

L'omessa comunicazione all'ASL nei casi in cui questa è espressamente prevista dalla normativa, comporta la decadenza dell'agevolazione fiscale.

- **Comunicazione all'Enea:**

Per monitorare e valutare il risparmio energetico conseguito con la realizzazione degli interventi, la legge di bilancio 2018 ha introdotto l'obbligo di trasmettere all'Enea le informazioni sui lavori effettuati, analogamente a quanto già previsto per la riqualificazione energetica degli edifici.

La trasmissione delle informazioni non riguarda tutti gli interventi ammessi alla detrazione, ma solo quelli che comportano risparmio energetico e utilizzo di fonti rinnovabili.

La comunicazione deve essere trasmessa entro 90 giorni dalla data di fine lavori. Per "data di fine lavori" si può considerare la dichiarazione di fine lavori a cura del direttore dei lavori, se prevista, la data di collaudo anche parziale, la data della dichiarazione di conformità, quando prevista.

Con la risoluzione n. 46/E del 18 aprile 2019, l'Agenzia delle entrate, ha chiarito che, in assenza di una specifica previsione normativa, **la mancata o tardiva trasmissione della comunicazione all'Enea non implica, comunque, la perdita del diritto alle detrazioni.**

- **Modalità di pagamento dei lavori:**

Per fruire della detrazione è necessario che i pagamenti siano effettuati con bonifico bancario o postale (anche "on line"), da cui risultino:

- causale del versamento, con riferimento alla norma (articolo 16-bis del Dpr n. 917/1986);
- codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- codice fiscale o numero di partita Iva del beneficiario del pagamento;

Al momento del pagamento del bonifico, banche e Poste Italiane Spa devono operare una **ritenuta dell'11%** a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dall'impresa che effettua i lavori.

Le spese che non è possibile pagare con bonifico (per esempio, oneri di urbanizzazione, diritti per concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori, ritenute fiscali sugli onorari dei professionisti, imposte di bollo) possono essere assolte con altre modalità.

Per gli interventi realizzati sulle parti comuni condominiali, oltre al codice fiscale del condominio è necessario indicare anche quello dell'amministratore.

Le detrazioni non sono riconosciute e l'importo eventualmente fruito viene recuperato dagli uffici quando:

- non è stata effettuata la comunicazione preventiva all'Asl competente, se obbligatoria;
- il pagamento non è stato eseguito tramite bonifico bancario o postale o è stato effettuato un bonifico che non riporti le indicazioni;
- non sono esibite le fatture o le ricevute che dimostrano le spese effettuate;
- non è esibita la ricevuta del bonifico o questa è intestata a persona diversa da quella che richiede la detrazione;
- le opere edilizie eseguite non rispettano le norme urbanistiche e edilizie comunali;
- sono state violate le norme sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e quelle relative agli obblighi contributivi. Per queste violazioni il contribuente non perde l'agevolazione se è in possesso di una

dichiarazione della ditta esecutrice dei lavori (resa ai sensi del Dpr n. 445/2000) che attesta l'osservanza delle suddette norme;

2.3) Le detrazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica ("Ecobonus").

L'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 ha introdotto una detrazione d'imposta (IRPEF/IRES), pari al 55% delle spese sostenute entro il 31.12.2007, in relazione a talune tipologie di interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti. L'agevolazione è stata oggetto di ripetute proroghe da parte di successivi provvedimenti, da ultimo l'art. 1 co.37 della L.234/2021 (legge di bilancio 2022) che ha prorogato la detrazione IRPEF/IRES, in generale **nella misura del 65% alle spese sostenute fino al 31.12.2024.**

La Legge di Bilancio 2025 ha introdotto un regime transitorio che prevede aliquote di detrazioni diverse a seconda che gli interventi vengano eseguiti o meno sull'immobile adibito ad abitazione principale, mantenendo tuttavia inalterato il limite massimo di spesa per unità immobiliare in base alla tipologia di intervento:

Periodo di sostenimento della spesa	Aliquota di detrazione	Limite massimo di spesa
Dal 1.1.2025 al 31.12.2027 interventi eseguiti sull' "abitazione principale"	50% per le spese sostenute nel 2025; 36% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027;	Varia a seconda della tipologia di intervento, la Legge di Bilancio non ha modificato l'importo massimo di spesa.
Dal 1.1.2025 al 31.12.2027 interventi eseguiti su immobili diversi dall' abitazione principale	36% per le spese sostenute nel 2025; 30% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027;	Varia a seconda della tipologia di intervento, la Legge di Bilancio non ha modificato l'importo massimo di spesa.

Ai sensi dell'art.14 co. 2 del DL 63/2013, beneficiano della detrazione IRPEF/IRES di cui all'art.1 co. 344 - 349 della L. 296/2006, le spese volte alla riqualificazione energetica degli edifici, sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2024 per:

- **gli interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali**, di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c;
- **gli interventi che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio** (es. rifacimento centrale termica con installazione caldaia a condensazione, coibentazione tetto o cappotti in facciate, ecc.);

Ai sensi del co. 2.1 dell'art.14 del DL 63/2013, da ultimo modificato dall' art.1119 co. 16 del DL 34/2020, l'aliquota del 65% spettante per gli interventi di riqualificazione energetica **è ridotta al 50% per le spese sostenute, dall'1.1.2018 al 31.12.2024, relative agli interventi:**

- di acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi;
- di acquisto e posa in opera di schermature solari;
- di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento della Commissione UE 18.2.2013 n. 811/2013;
- di acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili;

Parti comuni di edifici condominiali - Solo efficienza energetica (c.d. "ecobonus su parti comuni").

Il co. 2-quater dell'art.14 del DL 63/2013 prevede una detrazione del **70% o del 75%** nel caso in cui gli interventi di riqualificazione energetica **riguardino le parti comuni degli edifici condominiali.**

Si tratta degli interventi di cui all' art.14 co. 2-quater del DL 63/2013, che l'art.2 co. 1 lett. b) del DM 6.8.2020 "Requisiti" distingue tra:

- **interventi che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25%** della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo (punto iv);
- interventi con le stesse caratteristiche di cui al punto precedente e che, inoltre, **consentono di conseguire almeno la qualità media definita dal DM 26.6.2015 "Linee Guida APE" del Ministero dello Sviluppo Economico** (punto v).

Per gli interventi precedentemente indicati, **il limite massimo di spesa è pari a 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio e la detrazione spettante deve essere ripartita in 10 quote annuali.**

L' Agenzia delle Entrate 8.7.2020 n. 19 (p. 335), ma anche la circ. 7/2021 (p. 412), ha chiarito che il tetto massimo unitario può essere moltiplicato non soltanto per il numero delle unità immobiliari "principali", ma anche per il numero di quelle che costituiscono loro pertinenze. Per un edificio composto da 5 unità immobiliari "principali" e 3 unità immobiliari "pertinenziali" ad alcune di quelle "principali" autonomamente accatastate, il tetto massimo di spese "unitario" va moltiplicato per 8 e non soltanto per 5. L'importo massimo di spesa su cui calcolare la detrazione, quindi, sarà pari a 320.000 euro (40.000 euro × 8 unità) da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà.

Anche in questo caso, come previsto dalla Legge di Bilancio 2025, le detrazioni relative a spese sostenute a partite dal 01.01.2025 verranno ridotte a seconda che l'intervento o gli interventi, vengano eseguiti sull'immobile adibito ad abitazione principale o su altro immobile.

ECOBONUS	
Tipo di intervento	Detrazione massima
riqualificazione energetica di edifici esistenti	100.000 euro
su involucro di edifici esistenti (per esempio, pareti, finestre, tetti e pavimenti)	60.000 euro
installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda	60.000 euro
sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione ad aria o ad acqua dal 2008, sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza o impianti geotermici a bassa entalpia dal 2012, sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria	30.000 euro
dal 2015, acquisto e posa in opera di schermature solari	60.000 euro
dal 2016, acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo a distanza degli impianti di riscaldamento, di produzione di acqua calda, di climatizzazione delle unità abitative	non è previsto un limite massimo di detrazione
per gli anni 2018 e 2019, acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori	100.000 euro
installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda	60.000 euro
interventi su parti comuni di edifici condominiali per i quali spetta la detrazione del 70 o 75% fino al 31/12/2024	non è previsto un limite massimo di detrazione ma un ammontare complessivo delle spese, che non deve essere superiore a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio

Per le spese sostenute dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2011 e fino al 31.12.2024, le detrazioni IRPEF/IRES del 55-65% devono essere suddivise **in 10 rate annuali di uguale importo**.

Il riconoscimento dell'ecobonus è subordinato al rispetto di alcuni adempimenti previsti dall'art.6 del DM 6.8.2020 "Requisiti".

I soggetti che intendono beneficiare dell'agevolazione fiscale devono:

- depositare in Comune, ove previsto, la relazione tecnica di cui all'art.8 co. 1 del DLgs. 192/2005 o un provvedimento regionale equivalente;
- acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la congruenza dei costi massimi unitari e la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti con le modalità indicate nell' art.8 del DM 8.8.2020 "Requisiti ";
- acquisire l'Attestato di Prestazione Energetica (APE) nei casi e con le modalità di cui all' art.7 del DM 8.8.2020 "Requisiti ";
- acquisire, ove previsto, la certificazione del fornitore delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica;
- effettuare il pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi mediante bonifico bancario o postale (ciò vale per i soggetti non titolari di reddito d'impresa); trasmettere comunicazione all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori;
- conservare ed esibire, su richiesta dell'Agenzia delle Entrate o di ENEA, la documentazione sopraelencata.

Ulteriori adempimenti richiesti dalla normativa per poter fruire della detrazione sono:

- **Comunicazione preventiva all'Azienda sanitaria locale.**

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 4) ha chiarito che:

- ai soli fini della detrazione del 55-65%, non sussiste l'obbligo di comunicare preventivamente all'Azienda sanitaria locale (ASL), a mezzo lettera raccomandata, la data di inizio dei lavori;
- tale adempimento rimane invece fermo in relazione a quanto stabilito dalla normativa in materia di tutela della salute e di sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri;

- **Comunicazione all'ENEA.**

Entro 90 giorni dalla fine dei lavori, il contribuente deve trasmettere telematicamente la comunicazione all'ENEA ed inviare, ove richiesto, la documentazione (ad esempio la certificazione energetica o la scheda informativa). Entro 90 giorni dalla fine dei lavori, il contribuente deve trasmettere telematicamente all'ENEA:

- i dati contenuti nella scheda descrittiva dell'Allegato C del DM 6.8.2020 "Requisiti" "Scheda dati sulla prestazione energetica (dati estratti da APE o AQE)", contenente i principali dati estratti dall'attestato di prestazione energetica (APE) ovvero dall'attestato di qualificazione energetica, sottoscritto da un

tecnico abilitato, esclusivamente per gli interventi: di riqualificazione energetica globale; sull'involucro di edifici esistenti riguardanti le strutture opache verticali e/o orizzontali e di sostituzione di finestre comprensive di infissi, con l'esclusione degli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari; sull'involucro di edifici esistenti sulle parti comuni di edifici;

- **Modalità di pagamento.**

Ai sensi dell'art. 6 co. 1 lett. e) del DM 6.8.2020 "Requisiti", i soggetti non titolari di reddito d'impresa devono effettuare il pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi di riqualificazione energetica mediante bonifico bancario o postale dal quale risultino:

- il numero e la data della fattura;
- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato (ditta o professionista che ha effettuato i lavori);

2.4) Le detrazioni fiscali per l'adozione di misure antisismiche ("Sismabonus").

Tra gli interventi rilevanti ai fini della detrazione IRPEF per il recupero edilizio rientrano quelli relativi "all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione" **(lett. i) dell' art.16-bis 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.

Ove siano realizzati da soggetti IRPEF su immobili residenziali, per questi interventi è possibile beneficiare della detrazione IRPEF del 50% per le spese sostenute fino al 31.12.2024, nel limite massimo complessivo di spesa pari a 96.000 euro.

L' art.16 commi da 1-bis a 1-septies del DL 4.6.2013 n. 63 ha introdotto il c.d. **"Sismabonus"**, prevedendo detrazioni maggiori e regole più specifiche per usufruirne.

L'importo della detrazione di cui si può usufruire, varia a secondo della riduzione della classe di rischio:

- **1 classe di rischio inferiore, detrazione del 70% della spesa sostenuta;**
- **2 classi di rischio inferiori, detrazione del 80% della spesa sostenuta;**

Qualora gli interventi siano realizzati sulle **parti comuni di edifici condominiali, le detrazioni dall'imposta spettano, nella misura del 75% nel caso della riduzione di 1 classe di rischio, e dell'85 per cento nel caso della riduzione di 2 classi di rischio.**

Le predette detrazioni si applicano su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

La Legge di Bilancio 2025 ha introdotto un regime transitorio che prevede aliquote di detrazioni diverse a seconda che gli interventi vengano eseguiti o meno sull'immobile adibito ad abitazione principale, mantenendo tuttavia inalterato il limite massimo di spesa per unità immobiliare:

Periodo di sostenimento della spesa	Aliquota di detrazione	Limite massimo di spesa
Dal 1.1.2025 al 31.12.2027 interventi eseguiti sull' "abitazione principale"	50% per le spese sostenute nel 2025; 36% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027;	Varia a seconda della tipologia di intervento, la Legge di Bilancio non ha modificato l'importo massimo di spesa.
Dal 1.1.2025 al 31.12.2027 interventi eseguiti su immobili diversi dall' abitazione principale	36% per le spese sostenute nel 2025; 30% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027;	Varia a seconda della tipologia di intervento, la Legge di Bilancio non ha modificato l'importo massimo di spesa.

Per beneficiare dell'agevolazione:

- le procedure autorizzative devono essere iniziate dopo l'1.1.2017;
- **gli edifici devono essere ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) e nella zona sismica 3, di cui all'OPCM 20.3.2003 n. 3274;**
- gli interventi antisismici di cui alla lett. i) dell'art.16-bis del TUIR devono riguardare costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive;
- **le spese devono essere sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2024.**

La detrazione spetta su un ammontare massimo di spesa complessiva pari a **96.000 euro per ciascun anno e per ciascuna unità immobiliare.**

La circostanza che il tetto massimo di spesa detraibile sia stabilito "per anno" non consente però di prescindere dalle spese sostenute in anni precedenti, **qualora esse non siano relative ad interventi diversi, ma allo stesso intervento che prosegue per più anni.**

Visto che il tetto massimo sia stabilito "per unità immobiliare", un medesimo soggetto può fruire del sismabonus in relazione a tutti gli immobili posseduti o detenuti sui quali sostiene spese per l'effettuazione

degli interventi agevolati (per l'individuazione del limite di spesa sul quale calcolare la detrazione fiscale spettante, rileva l'accatastamento ante lavori. Cfr. risposta interpello Agenzia Entrate n.256 del 7.8.2020).

Ove gli interventi siano effettuati **su parti comuni di edifici**, anziché su singole unità immobiliari (o edifici unifamiliari), **il tetto massimo di spesa di 96.000 euro va moltiplicato per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio**. In questo caso, l'effettuazione di interventi di miglioramento sismico sulle parti comuni dell'edificio non può assorbire il plafond di spesa per interventi di recupero del patrimonio edilizio che venissero parallelamente effettuati sugli interni delle singole unità immobiliari che lo compongono, ove questi ultimi risultassero effettivamente autonomi e non meramente funzionali al completamento dell'intervento di miglioramento sismico sulle parti comuni dell'edificio.

Tipologie di interventi	Aliquota della detrazione
Interventi di miglioramento sismico non comportano riduzioni di classe di rischio sismico dell'edificio, rispetto alla classe ante interventi	50%
Interventi di miglioramento sismico che comportano la riduzione di una classe di rischio sismico dell'edificio, rispetto alla classe ante interventi	70%
Interventi di miglioramento sismico che comportano la riduzione di due o più classi di rischio sismico dell'edificio, rispetto alla classe ante interventi	80%
Interventi di miglioramento sismico effettuati sulle parti comuni degli edifici che comportano riduzioni di classe di rischio sismico dell'edificio, rispetto alla classe ante interventi fino al 31.12.2024	75% (con riduzione di una classe di rischio) o 85% (con riduzione di due o più classi di rischio)

La detrazione spettante per gli interventi di cui ai co. 1-bis ss. dell'art.16 del DL 63/2013 deve essere obbligatoriamente ripartita in 5 quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi (cfr. ris. Agenzia Entrate 29.11.2017 n.147 e guida Agenzia Entrate luglio 2019).

Gli adempimenti richiesti dalla normativa per poter fruire della detrazione sono:

- **Asseverazione**

Nell'ambito della disciplina del sismabonus, di cui all' art.16 del DL 63/2013 è necessaria l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati secondo le "Linee Guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni" emanate dal DM 28.2.2017 n. 58 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, da ultimo modificato dal DM 6.8.2020 n. 329.

Le asseverazioni sono richieste solo con riguardo agli interventi di miglioramento sismico relativamente ai quali ci si intenda avvalere del sismabonus con le percentuali di detrazione previste dai co. 1-quater e 1-quinquies dell'art.16 del DL 63/2013, ossia le percentuali di detrazioni spettanti sugli interventi che determinano, per l'edificio sul quale vengono effettuati, il passaggio ad una classe di rischio sismico inferiore, oppure il passaggio a due o più classi di rischio sismico inferiore, rispetto alla classe di rischio sismico ante intervento.

- **Indicazione del CCNL del settore edile**

Per i lavori edili avviati dal 28.5.2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro, la detrazione fiscale spetta se nell'atto di affidamento dei lavori edili di cui all'allegato X del DLgs. 81/2008 è indicato che 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 ai sensi dell'art.51 del DLgs. 81/2015 (art.1 co. 43-bis della L. 234/2021). Anche nelle fatture deve essere indicato il CCNL, ma la sua assenza non determina il disconoscimento della detrazione, purché l'indicazione sia nell'atto di affidamento ed il contribuente sia in possesso della dichiarazione sostitutiva dell'impresa che attesta il contratto collettivo utilizzato (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 27.5.2022 n. 19 § 8 e 26.6.2023 n. 17, p. 20).

- **Comunicazione all' ENEA**

Modificando il co. 2-bis dell'art.16 del DL 63/2013, l'art.24 co. 1 del DL 36/2022 stabilisce che, in relazione agli interventi di cui al detto art. 16 (recupero edilizio, interventi antisismici e c.d. "bonus mobili"), devono essere trasmesse telematicamente all'ENEA le informazioni sugli interventi effettuati al fine del loro monitoraggio.

- **Modalità di pagamento**

Per fruire del c.d. "sismabonus" di cui all'art.16 co. 1-bis - 1-sexies.1 del DL 63/2013 i pagamenti delle spese devono essere effettuati con l'apposito bonifico "dedicato", bancario o postale (anche "on line"), dal quale risulti:

- la causale del versamento;

- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

2.5) Le detrazioni fiscali per l'eliminazione delle barriere architettoniche ("Bonus barriere").

Gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche possono rientrare tra quelli che possono beneficiare della detrazione IRPEF 36-50% per interventi di recupero del patrimonio edilizio, tra quelli "trainati" nel superbonus, oppure, tra i lavori per i quali spetta la detrazione IRPEF/IRES 75% (**c.d. "bonus barriere 75%"**).

Questa tipologia di intervento (bonus barriere architettoniche) a differenza degli altri, non ha subito variazioni dalla Legge di bilancio 2025, pertanto resta invariata al 75% la percentuale di detrazione spettante, sia che i lavori siano eseguiti su un immobile adibito ad abitazione principale, sia che un immobile non lo sia.

Gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, che possono essere agevolati con i bonus edilizi che espressamente li contemplano, **sono quelli che presentano le caratteristiche tecniche previste dal DM 14.6.89 n. 236.**

La lett. e) dell'art.16 bis co. 1 del TUIR non richiama espressamente tale decreto, ma la prassi dell'Agenzia delle Entrate ha da sempre sottolineato che non possono essere qualificati come interventi di eliminazione delle barriere architettoniche quelli che non presentano tali caratteristiche tecniche.

Con riguardo al "bonus anti-barriere" al 75%, tale impostazione interpretativa ha trovato espressa codificazione normativa, infatti il co. 4 dell'art. 119-ter del DL 34/2020 dispone che *"ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi di cui al presente articolo rispettano i requisiti previsti dal regolamento di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236"*.

In verità, sia la disciplina del c.d. "bonus casa 50%" che quella del superbonus prevedono che gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche (con le caratteristiche tecniche di cui al DM 236/89) siano adatti a favorire la mobilità di specifiche categorie di soggetti:

- la lett. e) dell'art. 16-bis co. 1 del TUIR richiama espressamente le persone portatrici di handicap in situazione di gravità;
- i co. 2 e 4 dell'art.119 del DL34/2020 richiamano espressamente le persone di età superiore a 65 anni;

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le predette agevolazioni spettano anche se l'intervento è effettuato in assenza di disabili e/o di over 65 nell'unità immobiliare o nel condominio oggetto di lavori.

L'art.2 del DM 236/89 definisce "barriere architettoniche":

- gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea;
- gli ostacoli che limitano o impediscono a chiunque la comoda e sicura utilizzazione di parti, attrezzature o componenti;

- la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi.

Tra gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche

Tra gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche possono rientrare, a titolo esemplificativo, i seguenti interventi:

- 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;
- **l'installazione di un ascensore in un condominio, anche se i lavori non sono stati deliberati dall'assemblea ma sono stati autorizzati dal Comune;**
- l'installazione di montacarichi (es. la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione);

Nel caso di intervento rientrante nel "bonus casa", il tetto massimo di spese è 96.000,00 euro, da moltiplicare per il numero di unità che compongono l'edificio prima dell'inizio degli interventi agevolati (senza possibilità di conteggiare le unità meramente pertinenziali di altre unità), nel caso in cui gli interventi riguardino le parti comuni dell'edificio composto da più unità immobiliari.

Come per tutti gli interventi agevolati con il "bonus casa 50%", di cui all'art.16-bis del TUIR, anche per quelli di eliminazione delle *barriere architettoniche* l'orizzonte temporale di fruibilità del "bonus casa 50%" è quello decennale (dieci quote annuali costanti).

Nel caso di intervento rientrante nel "bonus antibarriere", il tetto massimo di spese è pari a:

- 50.000 euro per gli interventi negli edifici unifamiliari (villette e simili) o per quelli nelle singole unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- **40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio se è composto da 2 a 8 unità immobiliari, per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio;**
- **30.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio se è composto da più di 8 unità immobiliari, per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio;**

Fino al 29.12.2023, la detrazione del 75% spettava per tutti gli interventi "direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti", compresi, quelli di sostituzione degli infissi (con adeguate caratteristiche ex DM 236/89), di sistemazione della pavimentazione e di adeguamento dell'impianto elettrico nonché di sostituzione dei sanitari.

A decorrere dal 30.12.2023, invece, l'art. 3 del DL 212/2023 ha stabilito che gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche sugli edifici già esistenti devono riguardare esclusivamente: **scale; rampe; ascensori; servoscala; piattaforme elevatrici.**

Dal 30.12.2023, la detrazione del 75% non spetta per le spese per interventi di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari funzionali ad abbattere le barriere architettoniche nonché, in caso di sostituzione dell'impianto, per le spese per lo smaltimento e la bonifica dei materiali e dell'impianto sostituito (l'art. 119-ter co. 3 del DL 34/2020 è stato abrogato dall'art. 3 co. 1 lett. c) del DL 212/2023).

A decorrere dal 30.12.2023, inoltre, il rispetto dei requisiti del DM 236/89 deve risultare da apposita asseverazione rilasciata da tecnici abilitati (art. 119-ter co. 4 del DL 34/2020).

Gli adempimenti richiesti dalla normativa per poter fruire della detrazione sono:

- **Modalità di pagamento**

L'art. 119-ter co. 1 del DL 34/2020, modificato dall'art. 3 del DL 212/2023, prevede espressamente che ai fini della detrazione del 75% le spese devono essere pagate con le modalità previste per gli interventi di recupero edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR.

Per i soggetti non titolari di reddito d'impresa, quindi, i pagamenti devono avvenire con bonifico "parlante".

- **Indicazione del CCNL del settore edile**

Per i lavori edili avviati dal 28.5.2022 di importo complessivo superiore a 70.000 euro, i benefici spettano se nell'atto di affidamento dei lavori edili di cui all'allegato X del DLgs. 81/2008 è indicato che 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 ai sensi dell'art. 51 del DLgs. 81/2015 (art. 1 co. 43-bis della L. 234/2021). Anche nelle fatture deve essere indicato il CCNL, ma la sua assenza non determina il disconoscimento della detrazione, purché l'indicazione sia nell'atto di affidamento ed il contribuente sia in possesso della dichiarazione sostitutiva dell'impresa che attesta il contratto collettivo utilizzato (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 27.5.2022 n. 19, § 8 e 26.6.2023 n. 17, p. 84). L'indicazione dell'applicazione dei CCNL del settore edile riguarda le sole imprese che hanno lavoratori dipendenti.

Deliberazioni dell'assemblea condominiale

Aggiungendo il co. 4-bis all'art. 119-ter del DL 34/2020, l'**art. 1 co. 365 della L. 197/2022** stabilisce che "**Per le deliberazioni in sede di assemblea condominiale relative ai lavori di cui al comma 1, è necessaria la maggioranza dei partecipanti all'assemblea che rappresenti un terzo del valore millesimale dell'edificio**".

2.6) Il Superbonus

Il decreto-legge n. 34/2020 (decreto Rilancio) **ha incrementato al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute per realizzare specifici interventi di efficienza energetica, riduzione del rischio**

sismico, installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (il cosiddetto Superbonus).

L'agevolazione fiscale consiste in una detrazione del 110% dall'imposta lorda ed è concessa quando si eseguono interventi che aumentano il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti o interventi antisismici.

In particolare, il Superbonus spetta a determinate condizioni, per le spese sostenute per interventi effettuati su parti comuni di edifici, su unità immobiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno, site all'interno di edifici plurifamiliari, nonché sulle singole unità immobiliari.

Nell'ambito del "Superbonus", si differenzia tra interventi "trainanti", ossia quelli interventi che devono essere effettuati a pena di decadenza della detrazione del 110%, ed interventi "trainati", ossia quelli interventi che, se effettuati insieme agli interventi trainanti, godono della medesima percentuale di detrazione (110%).

Interventi "Trainanti"

La detrazione del 110% è riconosciuta per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, per le seguenti tipologie di interventi (cosiddetti "trainanti") di:

- **isolamento termico** delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare sita all'interno di edifici plurifamiliari che sia funzionalmente indipendente e disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno. Gli interventi per la coibentazione del tetto rientrano nella disciplina agevolativa, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente;
- **sostituzione degli impianti** di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, e/o il raffrescamento e/o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, e/o il raffrescamento e/o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari site all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- **interventi antisismici** (previsti ai commi da 1-bis a 1-septies dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63/2013 – cosiddetto "sismabonus");

Interventi "Trainati"

Il Superbonus spetta anche per le seguenti ulteriori tipologie di interventi ("trainati"), a **condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale precedentemente elencati:**

- **di efficientamento energetico rientranti nell'ecobonus** (previsti dall'articolo 14 del decreto-legge n.63/2013), nei limiti di spesa previsti dalla legislazione vigente per ciascun intervento;

finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche (indicati dall'articolo 16- bis, comma 1, lettera e del Dpr 917/1986), per favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione alle persone con disabilità in

situazione di gravità e anche se effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni (per le spese sostenute dal 1° gennaio 2021);

- **di installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici** (articolo 16-ter del decreto-legge n. 63/2013);
- **installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica sugli edifici** (indicati all'articolo 1, comma 1, lettere a, b, c, d, del Dpr n. 412/1993) o di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici;

Il Superbonus spetta per le spese sostenute **entro il 31 dicembre 2025** per gli interventi effettuati da:

- **condomini;**
- persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, per 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;
- organizzazioni non lucrative di utilità sociale (di cui all'articolo 10, del decreto legislativo n. 460/1997), organizzazioni di volontariato (iscritte nei registri di cui alla legge n. 266/1991) e associazioni di promozione sociale (iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'articolo 7 della legge n. 383/2000).

Le detrazioni spettanti in seguito ad interventi rientranti nell'ambito del "Superbonus" hanno subito una graduale riduzione nel corso del tempo:

- **110% per le spese sostenute entro il 31.12.2022;**
- **90% per le spese sostenute nell'anno 2023;**
- **70% per quelle sostenute nell'anno 2024;**
- **65% per quelle sostenute nell'anno 2025.**

L'aliquota al 110% rimane applicabile agli interventi eseguiti nell'anno 2025, per la seguente tipologia di interventi:

- Interventi effettuati nei Comuni colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dall'1.4.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- Interventi effettuati dalle Onlus, Odv e Aps, che svolgono attività di prestazioni di servizi socio-sanitari e assistenziali, i cui membri del consiglio di amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica, purchè gli immobili oggetto d'intervento rientrino nella categorie catastali B/1, B/2 o D/4;

La Legge di Bilancio 2025, all'art.1 comma 56, stabilisce che si può usufruire dell'aliquota del 65% per le spese sostenute nel 2025, **solamente se:**

- Risultata presentata la CILA-S di cui all'art.119 comma 13-ter del DL 34/2024 per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini;
- Risultata presentata non soltanto la CILA-S, ma sia stata anche adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori, per gli interventi effettuati dai condomini;
- Sia presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

L'art. 2-bis co. 1 del DL 11/2023, con una norma di interpretazione autentica, ha statuito che le "disposizioni dell'articolo 1, comma 894, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, e dell'articolo 2, commi 2 e 3, del presente decreto si interpretano nel senso che **la presentazione di un progetto in variante alla comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) o al diverso titolo abilitativo richiesto in ragione della tipologia di intervento edilizio da eseguire non rileva ai fini del rispetto dei termini previsti. Con riguardo agli interventi su parti comuni di proprietà condominiale, non rileva, agli stessi fini, l'eventuale nuova deliberazione assembleare di approvazione della suddetta variante**".

Al riguardo, la circ. 13/2023 dell'Agenzia delle Entrate ha opportunamente precisato che, a titolo esemplificativo, costituiscono varianti alla CILA che non rilevano ai fini del rispetto dei termini previsti dal citato co. 894:

- le modifiche o integrazioni del progetto iniziale;
- la variazione dell'impresa incaricata dei lavori o del committente degli stessi;
- la previsione della realizzazione di interventi trainanti e trainati rientranti nel superbonus, non previsti nella CILA presentata ad inizio dei lavori;

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

- in base al principio di cassa (ossia in base alla data in cui si verifica il pagamento), se le spese sono sostenute da un soggetto che non agisce nell'esercizio di impresa;
- in base al principio di competenza economica (di cui all'art. 109 del TUIR), se le spese sono sostenute da un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa;

L'agevolazione è ripartita in:

- **5 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute nel 2020 o nel 2021;**

- **4 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute dal 2022** (per gli IACP ed enti equivalenti la detrazione è ripartita in 4 quote annuali per le spese sostenute dall'1.7.2022);
- **10 quote annuali di pari importo, se le spese detraibili sono state sostenute nell'anno di imposta 2024;**

Il predetto orizzonte temporale di recupero del beneficio vale sia per gli interventi "trainanti" che per quelli "trainati" (circ. Agenzia delle Entrate 24/2020), sia nel caso in cui ad avvalersene sia direttamente il beneficiario nella forma di detrazione a scomputo dell'IRPEF/IRES lorda in dichiarazione, sia nel caso in cui ad avvalersene siano il fornitore che anticipa il contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo, oppure il cessionario che acquista il credito di imposta corrispondente alla detrazione, nelle ipotesi di esercizio per una delle due opzioni previste dall'art. 121 del DL 34/2020.

Indicazione del CCNL nelle fatture dei lavori edili

Ai sensi del co. 43-bis dell'art. 1 della L. 234/2021, per i **lavori edili avviati dal 28.5.2022** di cui all'allegato X al DLgs. 81/2008 (i lavori di costruzione, manutenzione, riparazione, demolizione, conservazione, risanamento, ristrutturazione o equipaggiamento, la trasformazione, il rinnovamento o lo smantellamento di opere fisse, permanenti o temporanee, in muratura, in cemento armato, in metallo, in legno o in altri materiali, comprese le parti strutturali delle linee elettriche e le parti strutturali degli impianti elettrici, le opere stradali, ferroviarie, idrauliche, marittime, idroelettriche e, solo per la parte che comporta lavori edili o di ingegneria civile, le opere di bonifica, di sistemazione forestale e di sterro), i benefici previsti dagli artt. 119, 119-ter, 120 e 121 del DL 34/2020, **possono essere riconosciuti solo se nell'atto di affidamento dei lavori è indicato che i lavori edili 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 ai sensi dell'art. 51 del DLgs. 81/2015.**

Dal punto di vista degli interventi agevolati assoggettati alla predetta condizione rientrano soltanto i "lavori edili di cui all'allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81" il cui importo è **"complessivamente superiore a 70.000 euro"**. L'indicazione dell'applicazione dei CCNL del settore edile riguarda le sole imprese che hanno lavoratori dipendenti.

Certificazione SOA per l'impresa

Ai sensi dell'art. 10-bis del DL 21/2022, **ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli artt. 119 e 121 del DL 34/2020, dall'1.1.2023 al 30.6.2023, per i lavori di importo superiore a 516.000,00 euro,** relativi agli interventi che beneficiano del superbonus o agli interventi per i quali è possibile optare per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo, di cui al co. 2 dell'art. 121 del DL 34/2020, deve essere affidata:

- a imprese, o a imprese subappaltatrici, che al momento della sottoscrizione del contratto di appalto, o al momento di sottoscrizione del contratto di subappalto, sono in possesso dell'attestazione SOA, di cui all'art. 84 del DLgs. 50/2016;
- a imprese che al momento della sottoscrizione del contratto di appalto, o a imprese subappaltatrici che al momento di sottoscrizione del contratto di subappalto, hanno sottoscritto un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione SOA;

Le suddette disposizioni non si applicano:

- ai lavori in corso di esecuzione al 21.5.2022 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 21/2022);
- ai contratti di appalto o di subappalto aventi data certa, ai sensi dell'art. 2704 c.c., anteriore al 21.5.2022 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 21/2022);

Dall'1.7.2023, invece, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli artt. 119 e 121 del DL 34/2020, **le imprese a cui vengono affidati i lavori edilizi per importi superiori a 516.000,00 euro devono obbligatoriamente aver ottenuto la certificazione affinché il committente possa non soltanto beneficiare del superbonus, ma possa anche optare per la cessione del credito o lo sconto in fattura in relazione a tutti gli interventi "optabili" previsti dall'art. 121 co. 2 del DL 34/2020.**

Data di stipulazione dei contratti	Certificazione SOA
Lavori in corso di esecuzione al 21.5.2022 e i contratti di appalto o subappalto stipulati prima del 21.5.2022 (aventi data certa).	Non necessaria (la certificazione SOA non occorre né per le spese sostenute fino al 31.12.2022, né per le spese sostenute successivamente, incluse quelle a decorrere dall'1.7.2023).
Contratti di appalto o subappalto stipulati dal 21.5.2022 al 31.12.2022.	Spese sostenute fino al 31.12.2022: SOA non necessaria Spese sostenute dall'1.1.2023 al 30.6.2023: sufficiente un contratto per il rilascio della SOA Spese sostenute dall'1.7.2023: SOA acquisita.
Contratti di appalto o subappalto stipulati dall'1.1.2023 al 30.6.2023.	Spese sostenute dall'1.1.2023 al 30.6.2023: sufficiente un contratto per il rilascio della SOA Spese sostenute dall'1.7.2023: SOA acquisita.
Contratti stipulati dall'1.7.2023.	Possesso certificazione SOA al momento della sottoscrizione del contratto.

Visto di conformità

Per esercitare l'opzione per la cessione o per lo sconto (prevista dall'articolo 121 del decreto-legge n. 34/2020), nonché in caso di utilizzo della detrazione nella dichiarazione dei redditi, il contribuente deve richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione, che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi agevolabili con il Superbonus.

Il visto di conformità non va richiesto se il contribuente utilizza la detrazione nella dichiarazione dei redditi che presenta direttamente all'Agenzia delle entrate, attraverso la dichiarazione precompilata (modello 730 o Redditi), o tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale (modello 730). L'obbligo di apposizione del visto di conformità non sussiste anche nel caso in cui il contribuente, che intenda fruire del Superbonus nella dichiarazione dei redditi precompilata, modifichi i dati in essa contenuti e la presenti direttamente.

Il visto di conformità è rilasciato (ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241/1997) dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali, consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf.

Rimane l'obbligo per il contribuente di richiedere il visto di conformità sull'intera dichiarazione nei casi normativamente previsti (per esempio, quando presenta il modello 730 a un Caf o a un professionista abilitato, oppure quando si utilizzano in compensazione crediti per importi superiori a 5.000 euro annui). In questi casi il visto di conformità sull'intera dichiarazione assorbe l'obbligo previsto al comma 11 dell'articolo 119.

Modalità di pagamento

Anche ai fini del superbonus, le spese per l'esecuzione degli interventi devono essere pagate (salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito) mediante bonifico bancario o postale al pari dell'"ecobonus" (circ. Agenzia delle Entrate 25.7.2022 n. 28, p. 176). L'obbligo di utilizzare il bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa.

Titolo abilitativo per la realizzazione degli interventi

Per effetto dell'introduzione del co. 13-ter nell'art. 119 del DL 34/2020 ad opera dell'art. 33 del DL 77/2021, gli interventi relativi al superbonus, anche qualora riguardino le parti strutturali degli edifici o i prospetti, con la sola eccezione di quelli effettuati in un contesto di demolizione e ricostruzione dell'edificio, vengono considerati alla stregua di interventi di manutenzione straordinaria, per la cui autorizzazione è sufficiente la CILA (comunicazione di inizio lavori asseverata). La disposizione ha come obiettivo il superamento dell'attestazione dello stato legittimo degli immobili di cui all'art. 9-bis co. 1-bis del DPR 380/2001, posto che va a esplicitare che "la presentazione della CILA non richiede l'attestazione di stato legittimo" di cui al richiamato art. 9-bis.

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

Decadenza dal beneficio fiscale

La decadenza del superbonus ex art. 49 del DPR 380/2021, potrà aversi "esclusivamente nei seguenti casi" (co. 13-ter dell'art. 119 del DL 34/2020):

- mancata presentazione della CILA;
- realizzo di interventi difformi rispetto a quelli oggetto della CILA appositamente presentata;
- assenza, nella CILA, dell'attestazione degli estremi del titolo abilitativo di costruzione dell'immobile, oppure degli estremi del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione, oppure del fatto che la costruzione dell'immobile è stata completata ante 1.9.67;
- non corrispondenza al vero delle attestazioni di cui al co. 14 dell'art. 119 del DL 34/2020, ossia delle attestazioni che devono essere rese da tecnici abilitati, sui requisiti degli interventi di efficienza energetica e degli interventi di miglioramento sismico, nonché sulla congruità dei relativi costi, per poter beneficiare del superbonus sulle spese;

Violazioni formali

Il co. 5-bis dell'art. 119 del DL 34/2020, introdotto dall'art. 33-bis co. 1 lett. b) del DL 77/2021 stabilisce:

- da un lato, che le violazioni meramente formali che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo non comportano la decadenza delle agevolazioni fiscali limitatamente alla irregolarità od omissione riscontrata;
- dall'altro lato, che nel caso in cui le violazioni riscontrate nell'ambito dei controlli da parte delle autorità competenti siano rilevanti ai fini dell'erogazione degli incentivi, la decadenza dal beneficio si applica limitatamente al singolo intervento oggetto di irregolarità od omissione.

Mancata ultimazione degli interventi realizzati fino al 31.12.2023

L'art. 1 del DL 212/2023 prevede che la detrazione spettante per gli interventi superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020 (che sino al 31.12.2023 può essere del 110% o del 90% a seconda dei casi), per la quale si è optato per la cessione o per il c.d. "sconto sul corrispettivo", di cui all'art. 121 dello stesso DL 34/2020, sulla base di SAL effettuati fino al 31.12.2023, non sarà oggetto di recupero se i medesimi interventi non verranno ultimati, ivi compreso il caso in cui ciò comporti, con riguardo agli obiettivi di efficienza energetica, il mancato conseguimento del miglioramento di due classi energetiche richiesto dal co. 3 dell'art. 119 del DL 34/2020.

Contributo a favore dei soggetti a basso reddito

Il contributo riguarda:

- i condomini;
- le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, 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 ONLUS, di cui all'art. 10 del DLgs. 460/97, le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'art. 6 della L. 266/91 e dalle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'art. 7 della L. 383/2000;

Lo sconto in fattura e la cessione del credito

Ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020, in relazione al superbonus, i soggetti che sostengono, dall'1.7.2020 al 31.12.2025, le spese per gli interventi agevolati possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione (del 110%-90%-70%-65%), alternativamente:

- **per il c.d. "sconto sul corrispettivo"**, si tratta di un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- **per la "cessione" della detrazione**, in questo caso, l'importo corrispondente alla detrazione spettante si trasforma in un credito d'imposta in capo al cessionario che a sua volta potrà cederlo ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
-

Soppressione delle opzioni per cessione e sconto dal 17.2.2023

La possibilità di optare per cessione/sconto, tuttavia, è stata ridimensionata notevolmente dall'art.2 co. 1 del DL 11/2023 e successivamente dagli artt.2 e 3 del DL 212/2023.

A decorrere dal 17.2.2023, non è più possibile optare per la cessione o lo sconto sul corrispettivo ai sensi dell'art.121 del DL 34/2020. Tuttavia, sono previste diverse clausole di salvaguardia per cui, anche successivamente al 17.2.2023, è possibile optare per la cessione della detrazione o lo sconto sul corrispettivo, di cui alle lett. a) o b) dell'art.121 co. 1 del DL 34/2020.

In relazione al superbonus, anche dopo il 17.2.2023 è possibile esercitare le predette opzioni in relazione agli interventi:

- relativi agli immobili danneggiati da eventi sismici di cui all'art.119 co. 8-ter primo periodo del DL 34/2020 (eventi sismici verificatisi dall'1.4.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza) o dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15.9.2022 per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, situati nei territori della Regione Marche (art.2 co. 3-quater del DL 11/2023);

- effettuati da soggetti di cui alle lett. c), d) e d-bis) dell'art.119 co. 9 del DL 34/2020, ossia da IACP, cooperative di abitazione a proprietà indivisa, ONLUS, Odv e APS, che risultano costituiti al 17.2.2023 (art.2 co. 3-bis e 3-ter del DL 11/2023);

Il co. 2 dell'art.2 del DL 11/2023, inoltre, prevede una clausola di salvaguardia per cui è ancora possibile optare per la cessione della detrazione o lo sconto sul corrispettivo, di cui alle lett. a) o b) dell'art. 121 co. 1 del DL 34/2020, con riguardo a tutti gli interventi per i quali, alla data del 17.2.2023, risultano già presentati i titoli edilizi abilitativi.

Per gli interventi che danno diritto al superbonus (del 110%, 90%, 70% o 65%) è possibile optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo in relazione alle spese sostenute entro il 31.12.2025 se, in data anteriore al 17.2.2023 (fino al 16.2.2023 compreso, quindi):

- risulti presentata la CILA per interventi diversi da quelli effettuati dai condomini, di cui all'art.119 co. 13-ter del DL 34/2020;
- risulti adottata la delibera assembleare di approvazione dei lavori e risulti presentata la CILA per gli interventi effettuati dai condomini, di cui all'art.119 co. 13-ter del DL 34/2020;
- risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

Superbonus (art.119 del DL 34/2020)	Condizioni per optare per cessione o sconto dal 17.2.2023 (art.2 co. 2 del DL 11/2023)
Interventi diversi da quelli effettuati dai condomini	CILA presentata entro il 16.2.2023
<u>Interventi realizzati da condomini</u>	<u>delibera assembleare di approvazione dei lavori adottata entro il 16.2.2023;</u> <u>CILA presentata entro il 16.2.2023;</u>
Interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici	Istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo presentata entro il 16.2.2023. Interventi rientranti nell'ambito di applicazione degli artt.119 e 121 co. 2 del DL 34/2020 effettuati nelle zone sismiche di categoria 1, 2 e 3, compresi in piani di recupero e di riqualificazione urbana.

Per tutti gli altri “bonus” fiscali, la possibilità di sconto in fattura o di cessione del credito, a partire dal 17/02/2023, è preclusa se la scia/cila non è stata presentata entro il 16/02/2023 o se in edilizia libera, i lavori non risultano già iniziati od il contratto di appalto già siglato alla data del 16/02/2023.

3. I controlli fiscali del Superbonus

Il **Superbonus 110%** ha rappresentato una delle agevolazioni fiscali più convenienti, nell'ambito delle agevolazioni previste per i lavori da effettuare sugli immobili residenziali.

Trattandosi appunto di un'agevolazione fiscale, è opportuno conoscere le tipologie di controlli che l'Agenzia delle Entrate può effettuare, e qual è l'iter di ogni tipologia di controllo effettuabile; come noto, infatti, **l'asseverazione tecnica ed il visto di conformità**, propedeutici alla formazione del credito, **non scongiurano il rischio di un'ulteriore verifica che l'Agenzia può operare su tre, distinti, “livelli”**.

Il primo “livello” prevede il c.d. “**controllo automatizzato**” ex art. 36 bis del D.P.R. 600/73, secondo il quale l'amministrazione finanziaria, avvalendosi di **procedure automatizzate**, sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, provvede a correggere gli **errori materiali e di calcolo** commessi dal contribuente riducendo i crediti d'imposta. Per tale primo “livello” di controllo, l'Ufficio è sottoposto al **termine di decadenza** di cui all'art. 25 del D.P.R. 602/73, ossia l'Agenzia delle Entrate Riscossione deve **notificare la cartella di pagamento**, a pena di decadenza, “**entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi**”.

Il secondo “livello” attiene al cosiddetto **controllo formale** ex art. 36 ter D.P.R. 600/73 della dichiarazione presentata. L'articolo dispone che l'Agenzia delle Entrate può procedere al controllo formale delle dichiarazioni presentate dai contribuenti sulla base dei criteri selettivi fissati dal Ministro delle finanze, tenendo anche conto di specifiche analisi del settore. Il controllo formale consiste in un vero e proprio controllo documentale volto alla verifica dei presupposti che danno diritto alle detrazioni di imposta con l'aliquota del 110%. Ad esito di tale controllo, gli uffici possono chiedere chiarimenti, documenti o elementi integrativi al contribuente e rideterminare i crediti d'imposta spettanti in base ai dati risultanti dalle dichiarazioni e ai documenti richiesti ai contribuenti. In tal caso, il concessionario della riscossione deve **notificare la cartella di pagamento**, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del quarto anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione.

La documentazione principale da conservare e da esibire in caso di controllo formale da parte dell'Agenzia delle Entrate è la seguente:

- **le fatture o le ricevute fiscali** come prova delle spese sostenute per la messa in opera degli interventi;
- **la ricevuta del bonifico postale o bancario** con cui le persone fisiche hanno pagato i lavori;

- la **dichiarazione di consenso ai lavori** del proprietario se i lavori sono stati effettuati dal detentore dell'immobile;
- una copia della **delibera dell'assemblea condominiale** se sono stati effettuati lavori su parti comuni degli edifici (in questo caso il documento è sostituibile con la certificazione rilasciata dall'amministratore di condominio);
- una **copia dell'asseverazione** trasmessa all'Enea per i lavori di miglioramento energetico e una copia dell'asseverazione per gli interventi antisismici;

Il terzo “livello” attiene al **controllo sostanziale**, nel caso in cui, ad esito **dell'attività ispettiva**, emergano ipotesi di inesistenza delle condizioni che portano alla maturazione del credito. In tal caso, le irregolarità emergeranno a seguito di un processo **verbale di constatazione** – c.d. “**PVC**” – redatto in contraddittorio, ove saranno indicate tutte le operazioni realizzate nel corso dell'attività stessa, ivi comprese le osservazioni e i rilievi del contribuente.

Tale ipotesi di **crediti d'imposta “inesistenti”** rappresenta senz'altro la fattispecie più grave, che si manifesta quando mancano uno o più elementi costitutivi del credito, non rilevabili in sede di controlli automatizzati o formali di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del DPR 600/1973, e si applica, non in ipotesi di “crediti non spettanti”, bensì quando “**il credito non è reale**”, come chiarito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n.34443/21. In tal caso, la **sanzione** applicata va **da un minimo del 100% ad un massimo del 200% del credito fiscale**, oltre alla restituzione del capitale e gli interessi ed alle eventuali conseguenze penali.

Nel caso in cui si sia usufruito del credito da Superbonus, attraverso lo “sconto” in fattura oppure tramite la “cessione” del credito, i documenti che il contribuente deve conservare sono gli stessi di quelli elencati in precedenza; tuttavia, l'Agenzia delle Entrate potrà effettuare i controlli e notificare eventuali atti di recupero entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di utilizzo del credito stesso.

Nell'ambito del Superbonus, l'Agenzia delle Entrate non rappresenta l'unico soggetto preposto ad effettuare i controlli, i quali possono essere effettuati anche dall' **ENEA** (Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile). L'Enea effettua controlli sia documentali che attraverso sopralluoghi, per verificare la sussistenza delle condizioni necessarie per usufruire delle detrazioni fiscali.

Le procedure e le modalità di esecuzione di questi controlli sono definite dal decreto 11 maggio 2018 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 211 dell'11.09.2018).

Anzitutto, è previsto che l'Enea elabori, entro il 30 giugno di ciascun anno, un programma di controlli a campione sulle istanze prodotte in relazione agli interventi agevolati conclusi entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

In dettaglio l'ENEA deve effettuare dei **controlli a campione sulle attestazioni** di prestazione energetica relative alla sussistenza delle condizioni di ammissibilità al beneficio, asseverate da professionisti abilitati. Il campione deve essere pari almeno al 0,5% delle asseverazioni presentate nell'anno precedente; i controlli sono effettuati **sia sulla documentazione sia sugli edifici**.

Il campione, secondo quanto stabilito dal decreto, deve essere individuato tenendo conto in particolare di quelle che soddisfano uno o più dei seguenti **criteri**:

- interventi che hanno diritto a una **maggiore aliquota**;
- interventi che presentano la **spesa più elevata**;
- interventi che presentano **criticità in relazione ai requisiti di accesso** alla detrazione fiscale ed ai massimali dei costi unitari;

Il beneficiario della detrazione o l'**amministratore di condominio**, per i lavori effettuati su parti comuni condominiali, viene informato dell'avvio del procedimento di controllo con lettera raccomandata a/r oppure, se disponibile, attraverso posta elettronica certificata (Pec) all'indirizzo che è stato indicato nella documentazione trasmessa all'Enea.

Entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione, il beneficiario della detrazione, o l'amministratore, deve trasmettere per posta elettronica certificata documenti e dichiarazioni, non trasmessi precedentemente, necessari a verificare i presupposti e i requisiti per avere la detrazione.

Dopo la verifica documentale, e comunque entro 90 giorni, l'Enea comunicherà al beneficiario soggetto a verifica l'esito del controllo.

Oltre all'attività di controllo documentale, sono previsti, ogni anno, anche dei sopralluoghi per verificare gli interventi effettuati. L'avvio del procedimento mediante sopralluogo è comunicato con un preavviso minimo di 15 giorni, sempre con lettera raccomandata a/r oppure, se disponibile, mediante posta elettronica certificata, in cui è indicato luogo, data, ora e nominativo dell'incaricato del controllo.

Il controllo si svolge alla presenza del beneficiario della detrazione o dell'**amministratore** per conto del condominio. Se pertinente, possono essere presenti anche i tecnici firmatari della relazione di fine lavori.

In sede di sopralluogo, i tecnici Enea possono richiedere e acquisire atti, documenti, schemi tecnici e ogni altra informazione utile. Inoltre, possono effettuare rilievi fotografici, purché si tratti di elementi strettamente connessi alle esigenze di controllo.

Al termine, i tecnici Enea redigono un "processo verbale" con la descrizione delle operazioni effettuate e della documentazione esaminata. Nel verbale vengono riportate anche le dichiarazioni eventualmente rese dal beneficiario della detrazione, dall'amministratore del condominio e dai tecnici firmatari la relazione di fine lavori.

Sugli accertamenti eseguiti l'Enea informerà l'Agenzia delle Entrate mediante una relazione motivata.