

L'estratto che stai consultando  
fa parte del volume in vendita  
su **ShopWKI**,  
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

**UTET**<sup>®</sup>  
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX

## 19. DETRAZIONI PER SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

<b>DEFINIZIONE ▶</b>	Per le spese sostenute in relazione a interventi volti alla riqualificazione energetica è prevista una detrazione fiscale IRPEF.
<b>SOGGETTI BENEFICIARI ▶</b>	La detrazione spetta alle persone fisiche, ai soggetti esercenti arti e professioni, Enti e soggetti titolari e non titolari di reddito d'impresa. Inoltre, è riconosciuto anche a favore di soggetti non residenti in Italia.
<b>EDIFICI INTERESSATI ▶</b>	Le detrazioni competono solo per interventi su edifici esistenti.
<b>RIDUZIONE DEL FABBISOGNO DI ENERGIA ▶</b>	Il fabbisogno annuo di energia primaria è costituito dalla quantità di energia primaria globalmente richiesta, nel corso dell'anno. La detrazione compete solo se, a seguito dell'intervento, il fabbisogno di energia primaria risulti ridotto di almeno il 20%.
<b>MIGLIORAMENTO DELL'ISOLAMENTO TERMICO ▶</b>	La detrazione spetta per interventi riguardanti strutture opache verticali e orizzontali, finestre comprensive di infissi purché tali interventi migliorino i requisiti di trasmittanza termica.
<b>INSTALLAZIONE DI PANNELLI SOLARI ▶</b>	Beneficiano della detrazione tutti gli interventi consistenti nell'installazione di pannelli solari, volti a soddisfare il fabbisogno di produzione di acqua calda in edifici esistenti.
<b>SOSTITUZIONE IMPIANTI DI RISCALDAMENTO ▶</b>	Spetta la detrazione per le spese relative alla sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale (riscaldamento) con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.
<b>RAPPORTI FRA LE DIVERSE FATTISPECIE AGEVOLATE ▶</b>	È possibile eseguire sullo stesso immobile più interventi di "risparmio energetico" a condizione che, tali interventi possano essere considerati autonomi (e quindi autonomamente certificati) e non come prosecuzione di quelli precedenti.
<b>LIMITE MASSIMO ▶</b>	Il limite massimo di detrazione deve essere riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e deve essere suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto.
<b>ADEMPIMENTI PER LE AGEVOLAZIONI E CUMULABILITÀ ▶</b>	Il riconoscimento delle detrazioni è subordinato al rispetto di determinati adempimenti che nel corso degli anni hanno subito significative semplificazioni. Suddette detrazioni non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste per i medesimi interventi.
<b>CASI PARTICOLARI ▶</b>	Sono previste particolari disposizioni nei casi di lavori che si protraggono per più anni, trasferimento delle quote residue della detrazione, sconto in fattura ex DL 34/2019 e ss. modifiche, interventi effettuati in <i>leasing</i> e interventi strutturali.
<b>ASPETTI CONTABILI ▶</b>	Il trattamento contabile dell'agevolazione per il risparmio energetico è stato oggetto di approfondimenti dalla dottrina e dalla prassi. Gli orientamenti previsti sono la contabilizzazione a riduzione delle imposte o l'iscrizione in bilancio come contributo in c/capitale.

<b>SUPERBONUS ►</b>	A partire dall'1.7.2020 è prevista una detrazione pari al 110% (c.d. Superbonus 110%) delle spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e di misure antisismiche sugli edifici.
<b>CESSIONE DEL BONUS E SCONTO IN FATTURA ►</b>	Fino al 16.2.2023, salvo alcune eccezioni, i soggetti che sostengono alcune spese in materia edilizia ed energetica per le quali è previsto un meccanismo di detrazione dalle imposte sui redditi, possono usufruire di tali agevolazioni sotto forma, alternativamente, di un contributo come sconto sul corrispettivo (c.d. sconto in fattura) o di cessione del credito.
<b>SPESE PER ELIMINARE BARRIERE ARCHITETTONICHE ►</b>	Con effetto sulle spese sostenute dal 30.12.2023 (art. 3, DL 212/2023), ai contribuenti è riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute fino al 31.12.2025, per la realizzazione in edifici già esistenti di interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche aventi ad oggetto esclusivamente scale, rampe, ascensori, servoscala e piattaforme elevatrici
<b>RIFERIMENTI ►</b>	L. 296/2006 art. 1 co. 344-345-346-347-348-349; artt. 119, 119-ter e 121 DL 34/2020 DL 11/2023

## ► DEFINIZIONE

La legge di Bilancio 2022 ha prorogato sino al 31.12.2024 la detrazione del 65% spettante in relazione agli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, introdotta dalla Finanziaria 2007 (art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296) e modificata dal DL 63/2013, fino a oggi sempre riproposta dal legislatore.

### Proroghe

L'agevolazione è stata oggetto delle sottoindicate proroghe:



Periodo	Aliquota	Tetto massimo di spesa (in euro)
Fino al 5.6.2013	55%	Limite di spesa a seconda dell'intervento agevolato
Dal 6.6.2013 al 31.12.2014	65%	
Dal 6.6.2013 al 30.6.2015 (interventi in condomini)	65%	
Dall'1.1.2015 al 31.12.2020	50-65%	
Dall'1.7.2015 al 31.12.2024 (interventi in condomini)	65%	

## 1. Proroga della detrazione e aumento della percentuale dal 55 al 65%

Alle spese sostenute **dal 6.6.2013** (data di entrata in vigore del DL 63/2013) e **fino al 31.12.2024** (L. 234/2021) per gli interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici, di cui ai co. da 344 a 347 dell'art. 1 della L. 27.12.2006

n. 296, si applica una detrazione IRPEF/IRES nella **misura del 65%** (in luogo del precedente 55%) con alcune eccezioni che dall'1.1.2018, infatti, risentono di una detrazione del 50%.

La detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici si applica quindi nella misura del:

- **55%**, alle spese sostenute fino al 5.6.2013;
- **65%**, alle spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2024, anche se si tratta di interventi iniziati prima del 6.6.2013;
- **50% (per alcune eccezioni)** alle spese sostenute dall'1.1.2018.

### **Detrazione IRPEF del 65% per gli interventi sulle parti comuni condominiali**

La detrazione del 65% è applicabile, per le spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2024 (L. 232/2016, L. 178/2020 e L. 234/2021), per:

- gli **interventi relativi a parti comuni dei condomini edilizi**, di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.;
- gli interventi che coinvolgono **tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio**.



#### **Attenzione**

Con riferimento a quest'ultimo punto, la circ. Agenzia delle Entrate 18.9.2013 n. 29 precisa che gli interventi finalizzati all'integrità del condominio devono riguardare tutte le unità immobiliari di cui si compone il condominio stesso.

Per quanto concerne la nozione di “parti comuni degli edifici condominiali”, viene ricordato, inoltre, che l'art. 1117 c.c. stabilisce che sono oggetto di proprietà comune dei proprietari delle singole unità immobiliari dell'edificio, anche se aventi diritto a **godimento periodico** e se non risulta il contrario dal titolo:

- tutte le parti dell'edificio **necessarie all'uso comune**, come il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i pilastri e le travi portanti, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni di ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e le facciate;
- le aree destinate a **parcheggio** nonché i **locali per i servizi in comune**, come la portineria, incluso l'alloggio del portiere, la lavanderia, gli stenditoi e i sottotetti destinati, per le caratteristiche strutturali e funzionali, all'uso comune;
- le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere destinati all'uso comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli impianti idrici e fognari, i sistemi centralizzati di distribuzione e di trasmissione per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e il condizionamento dell'aria, per la ricezione radiotelevisiva e per l'accesso a qualunque altro genere di flusso informativo, anche da satellite o via cavo, e i relativi collegamenti fino al punto di diramazione ai locali di proprietà individuale dei singoli condomini, ovvero, in caso di impianti unitari, fino al punto di utenza, salvo quanto disposto dalle normative di settore in materia di reti pubbliche.

Il successivo art. 1117-bis c.c., invece, estende l'applicazione delle disposizioni del Codice civile sul condominio degli edifici, in quanto compatibili, a tutti

i casi in cui più unità immobiliari o più edifici ovvero più condomini di unità immobiliari o di edifici abbiano parti comuni ai sensi dell'art. 1117.

### **Momento di sostenimento delle spese**

La detrazione IRPEF/IRES nella misura del 65% compete quindi relativamente alle spese:

- pagate con **bonifico bancario o postale** dal 6.6.2013 al 31.12.2024 (legge Bilancio 2022) per i soggetti non titolari di reddito d'impresa e in relazione agli interventi su parti comuni condominiali o su interi condomini;
- imputabili al periodo 6.6.2013 - 31.12.2024 per i soggetti titolari di reddito d'impresa, per i quali i lavori ineriscono all'esercizio dell'attività commerciale e in relazione agli interventi su parti comuni condominiali o su interi condomini.

Al riguardo, la circ. Agenzia delle Entrate 18.9.2013 n. 29 ha precisato che, ai fini dell'imputazione delle "spese sostenute" occorre fare riferimento:

- per le **persone fisiche**, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali al criterio di cassa e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono;
- per le **imprese individuali**, le società e gli enti commerciali, al criterio di competenza e, quindi, alla data di ultimazione della prestazione, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti.

### **Detrazione IRPEF 70%-75% per gli interventi che determinano un rilevante risparmio energetico sulle parti comuni**

Per gli interventi di riqualificazione relativi a **parti comuni di edifici condominiali** che determinano un rilevante risparmio energetico, la legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016 art. 1 co. 2) ha introdotto all'art. 14 del DL 63/2013 i nuovi co. 2-quater e 2-septies prevedendo la detrazione nella misura:

- del **70% nel caso in cui i lavori interessino l'involucro dell'edificio** con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio;
- del **75% se gli interventi sono finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva** e che conseguono almeno la qualità media definita dal DM 26.6.2015.

**Il limite massimo di spesa è pari a 40.000,00 euro** moltiplicato per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio.

La sussistenza delle condizioni per beneficiare della detrazione del 70% e 75% è subordinata all'asseverazione da parte di professionisti abilitati mediante l'Attestazione della Prestazione Energetica degli edifici (APE) di cui al DM 26.6.2015. L'istituto ENEA effettuerà a campione i relativi controlli sulla veridicità delle asseverazioni che nel caso di inattendibilità comporterà la decadenza del beneficio e la responsabilità del professionista ai sensi delle disposizioni vigenti.

La detrazione del 70% e 75% è prevista anche per gli interventi su edifici agli IACP realizzati su immobili di loro proprietà adibiti a edilizia residenziale pubblica.

I beneficiari della detrazione possono optare per la cessione del credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati con la facoltà di successiva cessione del credito. La detrazione non può essere ceduta a istituti di credito o intermediari finanziari.

## 2. Rinvio generale alla disciplina della detrazione IRPEF per i lavori di recupero edilizio

La detrazione in esame è concessa (art. 1 co. 348 della L. 296/2006) con le modalità previste per la detrazione IRPEF per i lavori di recupero edilizio, di cui:

- all'art. 1 della L. 27.12.97 n. 449 e successive modificazioni;
- alle relative norme di attuazione (DM 18.2.98 n. 41).

La detrazione in commento si discosta tuttavia sotto diversi profili rispetto a quelle per i lavori di recupero edilizio, in quanto:

- si applica non solo ai soggetti IRPEF, ma anche ai soggetti **IRES**;
- è pari al **65%** (anche per i lavori condominiali) delle spese sostenute, anziché al 50%;
- fino al 31.12.2008 poteva essere ripartita in un numero di **quote annuali di pari importo variabili da 3 a 5**. Per le spese sostenute dall'1.1.2011 la rateazione si è allineata a quella relativa alle spese 50% ovvero 10 quote annuali di pari importo;
- il **limite massimo** di detrazione deve essere rapportato alla tipologia di intervento effettuato.

Inoltre, bisogna tenere conto delle specifiche disposizioni previste dal citato DM 19.2.2007 e successive modifiche e integrazioni.

## 3. Tipologia di interventi agevolabili

In merito alle detrazioni IRPEF/IRES del 65%, il documento di prassi più completo e organico è rappresentato dalla circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36. Le circolari successive 39, 40 del 2010, 29 del 2013, 31 del 2014, 7 del 2017, 7, 11 e 17 del 2017, 8 del 2019 e infine la n. 13 del 31.5.2019 hanno chiarito le disposizioni normative susseguites.

Sono agevolabili i seguenti interventi:

- riduzione del fabbisogno di energia primaria annuo per il riscaldamento;
- miglioramento dell'isolamento termico;
- installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda;
- sostituzione di impianti di riscaldamento.

La detrazione per spese di riqualificazione energetica è stata estesa dall'1.1.2016 anche per le **spese di domotica** ovvero l'acquisto, installazione e messa in opera di **dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento** e/o produzione di acqua calda e /o climatizzazione di unità abitative, che garantiscano un funzionamento efficiente degli impianti (L. 208/2015 - legge di Stabilità 2016).

Tali dispositivi dovranno garantire un sistema di controllo da remoto, che sfrutti le nuove tecnologie come, ad esempio, i dispositivi wireless o la possibilità di operare a distanza, al fine di ottimizzare e migliorare il risparmio energetico, l'efficienza energetica, il comfort anche e soprattutto delle persone diversamente abili, la sicurezza e la velocità di programmazione per l'accensione e lo

spiegimento dei dispositivi collegati, oltre a consentire un calcolo dei consumi in tempo reale.

### **Spese per le quali spetta la detrazione**

In relazione agli interventi illustrati nei precedenti paragrafi, le detrazioni spettano per le spese relative:

- alla fornitura e messa in opera di **materiale coibente** per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- alla fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il **miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti**;
- alla **demolizione e ricostruzione** dell'elemento costruttivo;
- al miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e posa in opera di una **nuova finestra comprensiva di infisso**;
- al miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni;
- alla fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche, nonché delle opere idrauliche e murarie necessarie per la realizzazione a regola d'arte di **impianti solari termici** organicamente collegati alle utenze, anche in integrazione con impianti di riscaldamento;
- allo smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale, alla fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche, delle opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione, a regola d'arte, di **impianti di climatizzazione invernale** con impianti dotati di caldaie a condensazione o con altri impianti previsti;
- agli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione;
- alle opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico;
- alle prestazioni professionali necessarie alla realizzazione dei suddetti interventi, comprensive della redazione dell'attestato di certificazione energetica, ovvero di qualificazione energetica, da parte di un tecnico abilitato.

### **Tecnici abilitati**

Ai fini in esame, per tecnico abilitato si intende un soggetto:

- abilitato alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente;
- iscritto all'Ordine o al Collegio di una delle seguenti categorie professionali: ingegneri, architetti, geometri, periti industriali, dottori agronomi, dottori forestali e periti agrari (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36, § 4).

### Rilevanza delle spese per opere edilizie

Non rientrano tra le spese di riqualificazione energetica, detraibili nella misura del 65% (art. 1 co. 347 della L. 296/2006) le spese edilizie non strettamente connesse alla realizzazione dell'intervento che assicura il risparmio energetico (ris. Agenzia delle Entrate 7.7.2008 n. 283).

Pertanto, in caso di sostituzione di un vecchio impianto di riscaldamento con caldaia a gas e radiatori con un impianto radiante a pavimento, la suddetta detrazione non spetta, ad esempio, per le spese relative:

- al rifacimento di tutti i pavimenti;
- alla dismissione del vecchio pavimento;
- allo smaltimento del materiale relativo al vecchio pavimento.



### Attenzione

In relazione alle spese edilizie per le quali non compete la detrazione del 65%, è possibile beneficiare della detrazione del 50% prevista per le spese di ristrutturazione, ove ricorrano le condizioni previste dalla relativa normativa.

### Limiti di spesa degli interventi agevolati



Num.	Tipologia di intervento	Percentuale detrazione	Limite di detrazione	Limite di spesa	Periodo
1	Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente (no climatizzatori invernali con caldaie a biomasse)	65% (55% fino al 5.6.2013)	100.000	153.846,15 (181.818,18 euro per le spese sostenute fino al 5.6.2013)	Dal 2008 al 2024
2	Intervento su involucro di edificio esistente (dall'1.1.2018 tranne acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi)	65% (55% fino al 5.6.2013)	60.000 (alla formazione concorrono anche le spese indicate al num. 14 e riferite allo stesso immobile)	92.307,69 (109.090,90 euro per le spese sostenute fino al 5.6.2013)	Dal 2008 al 2024
3	Intervento di installazione di pannelli solari - collettori solari	65% (55% fino al 5.6.2013)	60.000	92.307,69 (109.090,90 euro per le spese sostenute fino al 5.6.2013)	Dal 2008 al 2024

**DEFINIZIONE**

Num.	Tipologia di intervento	Percentuale detrazione	Limite di detrazione	Limite di spesa	Periodo
4	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale	65% (55% fino al 5.6.2013)	30.000 (alla formazione concorrono anche le spese indicate al num. 15 e riferite allo stesso immobile)	46.153,84 (54.545,45 euro per le spese sostenute fino al 5.6.2013)	Dal 2008 al 2024
5	Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'Allegato M del DLgs. 311/2006	65% (55% fino al 5.6.2013)	60.000	92.307,69	Dal 2015 al 2024
6	Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse	65% (55% fino al 5.6.2013)		46.153,84	Dal 2015 al 2024
7	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto	65% (55% fino al 5.6.2013)			Dal 2016 al 5.10.2020
8	Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori	65% (55% fino al 5.6.2013)	100.000,00	153.846,15	Dal 2018 al 2024
9	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto	65% (55% fino al 5.6.2013)	15.000,00	23.077	Dal 6.10.2020 al 31.12.2022
10	Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti	70% - 75%		Quota parte di (40.000,00 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 2017 al 2024

Num.	Tipologia di intervento	Percentuale detrazione	Limite di detrazione	Limite di spesa	Periodo
11	Interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti	70% - 75%		Quota parte di (40.000,00 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 2017 al 2024
12	Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di una classe del rischio sismico	80% - 85%		Quota parte di (136.000,00 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 2018 al 2024
13	Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di due classi del rischio sismico	80% - 85%		Quota parte di (136.000,00 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio)	Dal 2018 al 2024
14	Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi	50%	60.000,00 (alla formazione concorrono anche le spese indicate al num. 2 e riferite allo stesso immobile)	120.000,00	Dal 2018 al 2024
15	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A	50%	30.000,00 (alla formazione concorrono anche le spese indicate al num. 4 e riferite allo stesso immobile)	60.000,00	Dal 2018 al 2024
16	Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'Allegato M del DLgs. 311/2006	50%	60.000,00	120.000,00	Dal 2018 al 2024

Num.	Tipologia di intervento	Percentuale detrazione	Limite di detrazione	Limite di spesa	Periodo
17	Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse	50%	30.000,00	60.000,00	Dal 2018 al 2024

#### **4. Rateizzazione delle detrazioni**

Le detrazioni IRPEF/IRES del 55-65% (artt. 1 co. 344 - 347 della L. 296/2006) devono essere **suddivise in un numero di rate annuali di uguale importo, pari a 10 anni** (spese sostenute dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2011).

#### **► SOGGETTI AMMESSI A BENEFICIARE DELLA DETRAZIONE**

Le detrazioni d'imposta in esame spettano:

- alle **persone fisiche**, ovvero altresì al familiare convivente (art. 5 co. 5 TUIR) e ai soggetti non residenti in Italia (circ. Agenzia delle Entrate 36/2007), agli **enti** e ai soggetti di cui all'art. 5 del TUIR, **non titolari di reddito d'impresa**, che sostengono le spese per l'esecuzione dei previsti interventi su edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti;
- ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** che sostengono le spese per l'esecuzione dei previsti interventi su edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

La detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica è estesa anche agli **Istituti Autonomi per le Case Popolari (IACP)** per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà adibiti a edilizia residenziale pubblica.



#### **Attenzione**

L'Agenzia delle Entrate (ris. 5.2.2008 n. 33) ha chiarito che la detrazione non spetta agli enti pubblici che, ai sensi dell'art. 74 del TUIR, non sono soggetti passivi IRES (es. i Comuni), indipendentemente dalle attività concretamente esercitate.



#### **Attenzione**

Ai sensi di quanto statuito dalla L. 205/2017 l'agevolazione in commento è riconosciuta altresì alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

## 1. Titolo giuridico vantato sull'immobile (possessione o detenzione)

Il diritto alle detrazioni del 65% compete al soggetto che sostiene le spese di riqualificazione energetica su edifici, parti di edifici o singole unità immobiliari:

- posseduti a titolo di proprietà o altro diritto reale (es. usufrutto, uso, abitazione, superficie, ecc.);
- ovvero detenuti in forza di contratti ad effetti obbligatori (es. locazione, comodato).

L'Agenzia delle Entrate (circ. 31.5.2007 n. 36) conferma che il diritto alla detrazione compete anche in presenza di un contratto di comodato.

## 2. Nudo proprietario e inquilino

Sia il nudo proprietario che l'inquilino possono usufruire della detrazione per il medesimo intervento, qualora ne sostengano in quota parte le spese, indicando nel bonifico bancario l'identificazione del beneficiario della detrazione (circ. Agenzia delle Entrate 23.6.2010 n. 38). In tal caso, entrambi i soggetti dovranno fare riferimento al limite di spesa fissato dalla norma per il tipo di intervento effettuato, mentre la comunicazione all'ENEA potrà essere unica, facendo riferimento all'unico intervento e ai due beneficiari.

## 3. Soggetto no tax area

Per i soggetti che si trovano nella no tax area (art. 11 co. 2, art. 13 co. 1 lett. a) co. 5 lett. a) del TUIR) ovvero pensionati, dipendenti e autonomi per i quali l'IRPEF non è dovuta, fino al 16.2.2023, è prevista la possibilità di **cedere la detrazione** fiscale spettante **per le spese sostenute** relative agli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni di edifici condominiali **ai fornitori che hanno effettuato i lavori** (L. 208/2015 art. 1 co. 74).

Le modalità di trasferimento della detrazione sono definite nel provv. 43434 del 22.3.2016.

### Cessione della detrazione

Fino al 16.2.2023, i **condòmini incapienti** ovvero i pensionati e i lavoratori dipendenti con un reddito lordo annuo non superiore a 8.000,00 euro al netto dell'abitazione principale e di eventuali terreni sino a 185,92 euro di rendita, fino al 16.2.2023, potevano cedere ai fornitori la loro quota di detrazione. Il credito cedibile corrispondeva alla quota di detrazione a carico del condòmino, rapportata all'aliquota di detrazione specifica spettante, alle spese sostenute complessive e ai millesimi di possesso.

Tale beneficio è stato previsto per le sole spese relative a interventi di risparmio energetico eseguite sulle parti comuni. Ai sensi di quanto chiarito dalla circ. 7/E/2018, la cessione ha riguardato anche le maggiori detrazioni del 70 e 75%.

Il limite massimo di spesa è stato pari a 40.000,00 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

## ► EDIFICI INTERESSATI DALL'AGEVOLAZIONE

Le detrazioni IRPEF/IRES del 65% competono solo in relazione agli interventi svolti su edifici esistenti, indipendentemente dalla categoria catastale di classificazione. Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate (circ. 31.5.2007 n. 36) ha chiarito che:

- si considera esistente, e quindi può usufruire dell'agevolazione, l'edificio in relazione al quale sussistano le seguenti condizioni:
  - iscrizione in **Catasto**, ovvero avvenuta richiesta di iscrizione in Catasto;
  - versamento dell'**ICI** - oggi **IMU** - (se dovuta);
- l'agevolazione:
  - spetta se le spese sono sostenute in occasione della demolizione di un edificio e successiva fedele ricostruzione rispetto all'edificio originario (ristrutturazione edilizia);
  - non spetta se le spese sono sostenute:
    - 1) su immobili in corso di costruzione;
    - 2) nell'ambito di interventi di ampliamento.



### Attenzione

In caso di ricostruzione non fedele dell'originario edificio, si configura una nuova costruzione (art. 3 del DPR 6.6.2001 n. 380).

L'agevolazione non spetta se gli edifici vengono demoliti e ricostruiti con ampliamento e compete (limitatamente alla parte preesistente) se sull'edificio vengono eseguiti lavori di ristrutturazione senza demolizione, ma con ampliamento (circ. Agenzia delle Entrate 1.7.2010 n. 39).

In quest'ultimo caso, sono detraibili le spese riconducibili alla parte di edificio esistente prima dei lavori.

Così pure sono esclusi dal beneficio gli interventi, pur agevolabili per tipologia, che vengono effettuati in fase di costruzione dell'immobile, in quanto già assoggettati alle prescrizioni minime della prestazione energetica in funzione delle locali condizioni climatiche e della tipologia (circ. 7/E/2017 dell'Agenzia delle Entrate).

Nel caso di ristrutturazione senza demolizione ma con ampliamento, l'agevolazione non può comunque riguardare gli interventi di cui al co. 344 art. 1 della L. 296/2006 (si tratta di quegli interventi di riqualificazione energetica che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per il riscaldamento inferiore di almeno il 20% ai valori stabiliti dal DM 11.3.2008 - c.d. "riqualificazione energetica globale dell'edificio"), in quanto, per tali interventi, è necessario individuare il fabbisogno di energia primaria annua riferita all'intero edificio, che comprenderebbe l'ampliamento.

L'agevolazione compete, invece, nel caso di ristrutturazione senza demolizione ma con ampliamento, per gli interventi di cui ai co. 345, 346 e 347, ovvero sia per quelli volti:

- al **miglioramento dell'isolamento termico** (es. quelli che riguardano strutture opache verticali - pareti, strutture opache orizzontali - coperture e pavimenti, finestre comprensive di infissi e quelli che consentono di rispettare determinati requisiti di trasmittanza termica U);
- all'**installazione di pannelli solari** per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali (oltre che per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università);
- alla **sostituzione integrale o parziale di impianti di riscaldamento**, con installazione di una caldaia a condensazione, ovvero di una pompa di calore ad alta efficienza energetica, ovvero con realizzazione di un impianto geotermico a bassa entalpia.

Se i citati interventi si realizzano su impianti posti al servizio dell'intero edificio, la detrazione del 65% deve essere calcolata solamente sulla parte imputabile all'edificio esistente, e non sulla parte di spesa riferibile all'ampliamento.



### Attenzione

L'Agenzia delle Entrate (ris. 4.1.2011 n. 4) ha precisato che gli interventi edilizi riconducibili al "piano casa" di cui all'art. 11 del DL 112/2008 sono agevolabili esclusivamente per la parte dell'edificio preesistente ricostruita (previa demolizione) o ristrutturata, mentre non competono relativamente agli eventuali ampliamenti. In quest'ultimo caso, la detrazione spetta solo per le spese riferibili alla parte esistente.

## 1. Immobili inagibili accatastati come F/2

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito (ris. 12.8.2009 n. 215) che la detrazione compete in relazione agli interventi edilizi svolti su fabbricati classificati nella categoria catastale F/2 (riferita a fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito). Tale accatastamento, infatti, non esclude che l'immobile possa essere considerato come edificio esistente, trattandosi di un manufatto già costruito e individuato catastalmente, seppure non suscettibile di produrre reddito (confermato dalla circ. 7/E/2017 dell'Agenzia delle Entrate).

## 2. Preesistenza nell'edificio di un impianto di riscaldamento

Per quanto concerne la preesistenza nell'edificio di un impianto termico, l'Agenzia delle Entrate ha precisato (ris. 12.8.2009 n. 215) che è necessario far riferimento alla normativa tecnica contenuta nel DLgs. 29.12.2006 n. 311.

Pertanto, può assumere la qualificazione di impianto termico, con la conseguente applicazione del beneficio fiscale del 65%, l'impianto di riscaldamento composto da caminetti, stufe o altri apparecchi per il riscaldamento localizzato a energia radiante, a condizione che:

- siano **fissi**;
- abbiano una potenza complessiva pari o superiore a **15 Kw**.

L'Agenzia delle Entrate (circ. 31.5.2007 n. 36 e 23.4.2010 n. 21) ha affermato che la preesistenza di un impianto di riscaldamento nell'edificio oggetto dell'intervento costituisce una condizione indefettibile per l'applicazione della detrazione del 65%. Soltanto gli interventi consistenti nell'installazione di pannelli solari non soggiacciono a tale condizione ai fini del riconoscimento della detrazione.

Nel documento di prassi, circ. 19/2020, l'Amministrazione finanziaria ha ulteriormente ribadito che "gli edifici interessati dall'agevolazione devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento agevolabile"; quanto sin qui affermato subisce una deroga in caso di collettori solari per la produzione di acqua calda, schermature solari e generatori alimentati a biomassa.



### Attenzione

Analizzando il caso dell'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato con caldaia a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione in un edificio in cui soltanto tre unità immobiliari su sei erano prima dotate di riscaldamento, l'Agenzia delle Entrate (circ. 23.4.2010 n. 21) ha affermato che la detrazione compete in tal caso limitatamente alla parte della spesa imputabile alle unità immobiliari nelle quali esisteva già in precedenza l'impianto di riscaldamento. Secondo l'Agenzia delle Entrate, la quota di spesa detraibile, riferita alle predette unità immobiliari, è individuata in proporzione alle quote millesimali di ciascun appartamento.

### 3. Esclusione degli immobili "merce" dall'agevolazione

L'Agenzia delle Entrate (ris. 15.7.2008 n. 303) ha chiarito che le detrazioni non competono se gli interventi di riqualificazione energetica sono effettuati su immobili "merce", cioè quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. Secondo l'Amministrazione, infatti, l'agevolazione è riferita esclusivamente ai soggetti che utilizzano gli immobili oggetto degli interventi e non anche ai soggetti che ne fanno commercio.

### 4. Esclusione degli immobili "locati" dall'agevolazione

L'Agenzia delle Entrate (ris. 1.8.2008 n. 340) ha precisato che l'agevolazione in esame spetta al titolare di reddito d'impresa "con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale", a condizione, che per effetto dell'intervento, "consegua una effettiva riduzione dei consumi energetici nell'esercizio dell'attività imprenditoriale".

Pertanto, sempre secondo l'Agenzia, l'agevolazione non può riguardare gli interventi realizzati su beni oggetto dell'attività esercitata, quali risultano essere gli immobili locati da una società esercente l'attività di pura locazione, in quanto questi ultimi "rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali".

La CM 21.5.99 n. 112/E ravvisa negli immobili locati a terzi dalle società immobiliari l'oggetto stesso dell'attività imprenditoriale, oltre che lo strumento per il conseguimento delle finalità aziendali. Sulla base di tali premesse, ne viene

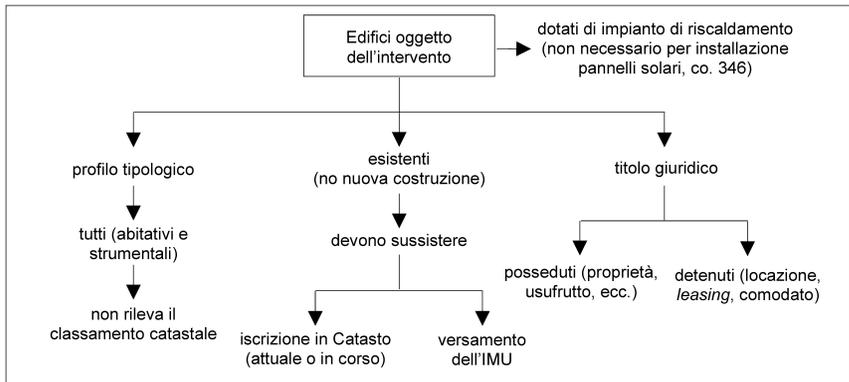
esclusa la natura di immobili strumentali. L'esclusione dalle detrazioni IRPEF/ IRES del 65%, affermata dalla ris. 340/2008/E, riguarda quindi la generalità degli immobili relativi all'impresa che non siano utilizzati direttamente dall'impresa, ma vengano concessi in locazione a terzi, interessando quindi, oltre agli immobili patrimoniali, quelli strumentali per natura (gruppo B, C, D, E, A/10). In altri termini, secondo tale impostazione, i soggetti titolari di reddito d'impresa possono avvalersi delle detrazioni del 65% solo in relazione agli **immobili strumentali per destinazione**.

### 5. Immobili a uso promiscuo

L'Agenzia delle Entrate (circ. 13.5.2011 n. 20) ha confermato espressamente che la detrazione compete anche in relazione all'effettuazione di interventi agevolati su **immobili adibiti a uso promiscuo**, utilizzati al contempo come abitazione e come immobile strumentale per l'esercizio di un'attività professionale (ma il principio vale, *mutatis mutandis*, anche per l'abitazione-ufficio dell'imprenditore individuale).

L'Agenzia delle Entrate rileva che la detrazione compete:

- sia in relazione al 50% delle spese riferibile all'**uso abitativo**;
- sia in relazione al restante 50% delle spese, riferibile all'**uso studio professionale**, ancorché si tratti di spese dedotte dai compensi professionali percepiti in sede di determinazione del reddito di lavoro autonomo.



Edifici rilevanti ai fini della detrazione

## ► RIDUZIONE DEL FABBISOGNO DI ENERGIA

La detrazione del 65% spetta (art. 1 co. 344 della L. 296/2006) per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti che conseguano un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale (riscaldamento) dell'intero edificio inferiore di almeno il 20% ai valori limite indicati nelle tabelle allegate ai decreti ministeriali.

Ai fini della detrazione, è poi richiesto il rispetto di ulteriori condizioni prestazionali, laddove l'intervento implichi la sostituzione dell'impianto di riscaldamento

con impianti dotati di generatori di calore alimentati da **biomasse combustibili**.

## 1. Fabbisogno di energia primaria annuo per riscaldamento

Come si desume dall'Allegato A al DLgs. 19.8.2005 n. 192, il fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale è costituito dalla quantità di energia primaria globalmente richiesta, nel corso dell'anno, "per mantenere negli ambienti riscaldati la temperatura di progetto, in regime di attivazione continuo".

I valori di fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale (riscaldamento) sono espressi:

- in Kwh/m<sup>2</sup> anno (per gli edifici residenziali rientranti nella classe E1 di cui all'art. 3 del DPR 26.8.93 n. 412, esclusi collegi, conventi, case di pena e caserme);

– ovvero in Kwh/m<sup>3</sup> anno (per tutti gli altri edifici);

e sono differenziati in funzione dei seguenti aspetti:

- **zona climatica** di ubicazione dell'edificio (come definita, in funzione dei gradi giorno, dall'art. 2 del DPR 26.8.93 n. 412);
- rapporto S/V (c.d. "**rapporto di forma dell'edificio**"), dove:
  - S = superficie delimitante verso l'esterno o verso ambienti non riscaldati il volume riscaldato V (espressa in m<sup>2</sup>);
  - V = volume lordo riscaldato dell'edificio (espresso in m<sup>3</sup>).

Per "gradi giorno" di una località, si intende (art. 1 co. 1 lett. z) del DPR 412/93) la somma, estesa a tutti i giorni di un periodo annuale convenzionale di riscaldamento, delle sole differenze positive giornaliere tra la temperatura dell'ambiente, convenzionalmente fissata a 20° C, e la temperatura media esterna giornaliera; l'unità di misura utilizzata è il grado giorno (GG).

## 2. Riferimento dell'intervento all'intero edificio

Né la L. 296/2006, né il DM 19.2.2007 negano espressamente la possibilità che gli interventi agevolati in esame possano riguardare anche singole porzioni di edificio.



### Attenzione

Il co. 344 dell'art. 1 della L. 296/2006, a differenza dei co. successivi, non fa espresso riferimento anche agli interventi effettuati su singole porzioni dell'edificio, la stessa circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.1), non ha preso un'espressa posizione al riguardo.

Tuttavia, richiedendo che il risparmio energetico procurato a seguito dell'intervento risulti pari al 20% non già del fabbisogno della singola porzione di edificio, bensì dell'intero edificio, l'Agenzia delle Entrate pone una condizione tecnica particolarmente restrittiva, che rende nei fatti difficile da configurare interventi agevolati ex art. 1 co. 344 della L. 296/2006 che non riguardino gli edifici nella loro interezza. L'Agenzia delle Entrate (circ. 31.5.2007 n. 36) pertanto ha precisato che il risparmio energetico deve essere calcolato con riferi-

mento al fabbisogno energetico dell'intero edificio, e non a quello delle singole porzioni o unità immobiliari che lo compongono.

Gli interventi in questione si identificano unicamente in funzione dell'obiettivo che perseguono. Si tratta di tutte le opere atte a garantire che il fabbisogno annuo di energia primaria dell'edificio per la climatizzazione invernale, misurato in termini di Kw per mq. per anno solare, ovvero in Kw per mc. per anno solare, a seguito dell'intervento, venga ridotto oltre certi limiti numerici, diversificati in funzione:

- della **tipologia** (residenziale o meno) dell'edificio;
- della **superficie esterna** e del **volume** dell'edificio;
- della **zona climatica** in cui l'edificio risulta ubicato.

La connotazione teleologica degli interventi agevolati ex art. 1 co. 344 della L. 296/2006 consente talvolta di ricondurre anche ipotesi che, per la mancata rispondenza tipologica dei lavori svolti rispetto alle fattispecie agevolate dalle altre detrazioni del 65%, rischierebbero altrimenti di restare escluse dai benefici.



### Attenzione

La ris. Agenzia delle Entrate 11.12.2008 n. 458 ha ad oggetto il caso di un **intervento di sostituzione parziale dell'impianto di climatizzazione invernale** di un immobile con installazione di una pompa di calore (nella fattispecie, si prevede il mantenimento della caldaia esistente - riscaldamento primario - e la sostituzione della pompa di calore esistente - riscaldamento integrativo). Si tratta di un intervento non riconducibile alla fattispecie di cui all'art. 1 co. 347 della L. 296/2006, in quanto non implica la sostituzione integrale dell'impianto di riscaldamento con uno nuovo dotato di pompa di calore ad alta efficienza, bensì la conservazione dell'impianto esistente e la sola sostituzione della vecchia pompa di calore. Secondo l'Agenzia delle Entrate, tale intervento può comunque beneficiare della detrazione del 65% di cui all'art. 1 co. 344 della L. 296/2006, a condizione che:

- dall'esecuzione dell'intervento, derivi una riduzione dell'indice di prestazione energetica non superiore ai valori definiti dal DM 11.3.2008;
- la riduzione della trasmittanza termica sia riferibile all'edificio considerato nel suo complesso.

### 3. Requisiti prestazionali

La detrazione IRPEF/IRES compete solo se, a seguito dell'intervento, il fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale (riscaldamento) risulti **inferiore di almeno il 20% ai valori tabellari**.

Ulteriori condizioni sono poi poste dal DM 11.3.2008 con riferimento al caso in cui l'intervento includa la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

#### Riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per il riscaldamento

I valori limite di fabbisogno di energia primaria annuo per il riscaldamento, che fungono da parametro di riferimento per la verifica del conseguimento dell'obiettivo prestazionale che definisce gli interventi in esame sono quelli alla

data di inizio lavoro e sono stabiliti dal periodo d'imposta **2010**, dall'Allegato A, punto 2) al DM 11.3.2008.

### **Calcolo dell'indice di prestazione energetica dell'edificio**

L'art. 3 del DPR 2.4.2009 n. 59 ha definito le metodologie per il calcolo dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale degli edifici di nuova costruzione od oggetto di interventi di recupero.

Ai fini della detrazione IRPEF/IRES del 65%, devono essere utilizzate le metodologie di calcolo dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale degli edifici definite dal DPR 59/2009, in materia di rendimento energetico in edilizia (art. 3 co. 1 del DM 11.3.2008, e art. 1 co. 1 lett. d) del DM 26.1.2010).

### **Potere calorifico della biomassa ai fini del computo del calcolo dell'indice di prestazione energetica**

Se l'intervento implica l'installazione di un generatore di calore alimentato a biomassa, l'indice della prestazione energetica ne risente.

L'art. 1 co. 1 lett. e) del DM 26.1.2010 riconosce infatti alla biomassa utilizzata quale combustibile una rilevanza, ai fini del calcolo dell'indice di prestazione energetica, pari all'**energia primaria** da essa realmente fornita all'impianto moltiplicata per il fattore 0,3.

Prima di tale modifica, il potere calorifico della biomassa, per il calcolo dell'indice prestazionale, veniva considerato pari a zero.

### **Schema di procedura semplificata per il calcolo dell'indice**

Per effetto dell'art. 1 co. 1 lett. d) del DM 26.1.2010, ai fini della detrazione del 65%, lo schema di procedura semplificata per la determinazione dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale degli edifici, di cui all'Allegato G al DM 7.4.2008, è equivalente all'analogo schema di procedura semplificata di cui all'Allegato 2 al DM 26.6.2009 (recante le linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici). Ai fini della detrazione, è quindi indifferente che venga utilizzato l'uno o l'altro schema.

### **Ulteriori condizioni in caso di sostituzione dell'impianto di riscaldamento con caldaie a biomasse**

Fermo restando che l'intervento, come evidenziato, deve conseguire un indice prestazionale inferiore di almeno il 20% rispetto a quello tabellare, ai fini della detrazione, l'art. 1 del DM 11.3.2008 impone il rispetto di ulteriori condizioni qualora l'intervento includa la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili. In particolare, è richiesto che i generatori di calore alimentati da biomasse combustibili:

- abbiano un **rendimento utile nominale minimo** conforme alla classe 3 di cui alla norma Europea UNI-EN 303-5;
- rispettino i **limiti di emissione** di cui all'Allegato IX alla Parte V del DLgs. 3.4.2006 n. 152, ovvero i più restrittivi limiti fissati da norme regionali, ove presenti;

- utilizzino **biomasse combustibili** ricadenti fra quelle ammissibili ai sensi dell'Allegato X alla Parte V del medesimo DLgs. 152/2006.

A tali condizioni, con effetto sul periodo d'imposta 2010, se ne aggiungono altre, introdotte dall'art. 1 co. 1 lett. b) del DM 26.1.2010, che integra a tal fine l'art. 1 co. 2 del DM 11.3.2008, richiedendo che:

- qualora l'edificio oggetto dell'intervento sia ubicato nelle zone climatiche C, D, E o F, sia garantito che i **valori della trasmittanza (U) delle chiusure apribili e assimilabili**, quali porte, finestre e vetrine anche se non apribili, comprensive degli infissi, considerando le parti trasparenti e/o opache che le compongono, che delimitano l'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati, rispettino i limiti massimi riportati nella tabella 4.a, di cui all'art. 4 co. 4 lett. c) del DPR 2.4.2009 n. 59;
- i soggetti che intendono avvalersi delle detrazioni fiscali relative alle spese sostenute per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili dichiarino il rispetto dei predetti requisiti in sede di trasmissione all'ENEA della documentazione prevista all'art. 4 del DM 19.2.2007.



#### Attenzione

Si tratta dell'ACE/APE (attestato di certificazione energetica), contenente i dati elencati nello schema di cui all'Allegato A allo stesso DM 19.2.2007, e della scheda informativa relativa all'intervento realizzato.

## 4. Tipologia di opere

In merito alla tipologia di opere riconducibili in tale ambito, l'Agenzia delle Entrate (circ. 36/2007) richiama a titolo esemplificativo:

- la sostituzione o l'installazione di impianti di climatizzazione invernale (riscaldamento) anche con generatori di calore non a condensazione, con pompe di calore, con scambiatori per teleriscaldamento, con caldaie a biomasse (es. pellet, cippato);
- gli impianti di cogenerazione, rigenerazione;
- gli impianti geotermici;
- gli interventi di coibentazione non aventi le caratteristiche indicate nell'art. 1 co. 345 ss. della L. 296/2006.

### Spese accessorie ammesse al beneficio

Oltre a quelle direttamente attinenti l'esecuzione dell'intervento di risparmio energetico (es. acquisto e posa in opera di materiale coibente, installazione di impianti di climatizzazione, ecc.), la circ. 36/2007/E ha chiarito che sono comprese tra le spese detraibili 55-65%:

- le **opere murarie** connesse;
- le spese sostenute per le prestazioni professionali necessarie per realizzare l'intervento, ivi comprese quelle afferenti la redazione dell'**attestato di certificazione** (o di quello di qualificazione) energetica.

## 5. Limite alla detrazione

In relazione a tali interventi, l'ammontare massimo della detrazione è di **100.000,00 euro**.

Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a

- **153.846,15 euro con l'aliquota al 65%**.

### ► MIGLIORAMENTO DELL'ISOLAMENTO TERMICO

La detrazione del 65% spetta (art. 1 co. 345 della L. 296/2006) per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, che:

- riguardino strutture opache verticali (pareti), strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi;
- consentano di rispettare i requisiti di trasmittanza termica  $U$ , espressa in  $W/m^2K$ , definiti dal periodo d'imposta 2010, dal co. 2 dell'Allegato B al DM 11.3.2008.

I **valori di trasmittanza termica  $U$** , cui fare riferimento al fine di discernere se un intervento possa o meno beneficiare della detrazione IRPEF/IRES sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori.

Anche ai fini della detrazione IRPEF/IRES del 65%, devono essere utilizzate le metodologie di calcolo delle trasmittanze termiche degli elementi costituenti l'involucro esterno degli edifici definite dall'art. 3 del DPR 2.4.2009 n. 59, in materia di rendimento energetico in edilizia (art. 3 co. 1 del DM 11.3.2008, così come novellato dall'art. 1 co. 1 lett. d) del DM 26.1.2010).

Gli edifici interessati devono essere dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento di risparmio energetico agevolabile (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).



### Attenzione

Occorre fare riferimento alla nozione di "impianto termico" di cui al punto 14 dell'Allegato A del DLgs. 311/2006, sicché il sistema di riscaldamento oggetto dell'istanza di interpello, costituito da camini e stufe, con potenza complessiva superiore a 15 kw, può assumere la qualificazione di impianto termico, con conseguente applicabilità del beneficio fiscale (ris. 12.8.2009 n. 215).

## 1. Interventi su strutture opache già conformi ai valori obiettivo di trasmittanza

La detrazione compete anche per gli interventi riguardanti strutture opache e infissi già conformi agli indici di trasmittanza termica individuati dalle tabelle ministeriali, a condizione che gli indici, a seguito dell'intervento, migliorino (riducendosi) ulteriormente (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).

A tal fine, il tecnico chiamato a redigere l'asseverazione deve:

- indicare il valore di trasmittanza termica del componente originario su cui si interviene (parete, infisso, ecc.);
- asseverare che, a seguito dell'intervento, la **trasmittanza sia inferiore a quella originaria**.

## 2. Opere e spese rilevanti

Per quanto concerne gli interventi sulle strutture opache orizzontali e verticali dell'involucro edilizio esistente (art. 3 co. 1 del DM 19.2.2007) rilevano le spese sostenute per:

- la fornitura e la posa in opera di **materiale coibente** nelle strutture esistenti;
- la fornitura e la posa in opera di **materiali ordinari**, anche utilizzati per la realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle esistenti (es. costruzione di un secondo muro interno contro un perimetrale, con frapposta intercapedine e posa di isolante);
- la demolizione e la successiva ricostruzione di **elementi costruttivi** (con altri dotati di maggior capacità di isolamento termico).

Per gli interventi che perseguono la riduzione della trasmittanza termica U di finestre ed infissi, rilevano le spese sostenute per:

- la fornitura e posa in opera di **nuove finestre**, comprensive di infissi;
- l'integrazione e/o la sostituzione dei **vetri esistenti** (es. posa di vetri doppi con intercapedine - c.d. "vetro a camera").



### Attenzione

Gli infissi devono ritenersi comprensivi delle strutture accessorie che abbiano effetto sulla dispersione di calore, quali ad esempio scuri, persiane, o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto, quali ad esempio i cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso (circ. 36/2007/E).

### Portoni, portoncini, porte finestre

I portoni d'ingresso, ancorché non espressamente menzionati dall'art. 1 co. 345 della L. 296/2006, sono interessati dalla detrazione del 65%, a condizione che (circ. Agenzia delle Entrate 23.4.2010 n. 21):

- si tratti di serramenti che delimitano l'involucro riscaldato dell'edificio, verso l'esterno o verso locali non riscaldati;
- siano rispettati gli indici di trasmittanza termica, espressa in  $W/m^2K$ , prescritti dalle tabelle ministeriali.

Tuttavia, in merito ai necessari adempimenti, occorre distinguere:

- se si tratta di una porta-finestra, sostituita (magari unitamente agli altri serramenti) nella sola unità immobiliare, è sufficiente che sia stata rilasciata la certificazione da parte del produttore del serramento;
- diversamente, occorre procurarsi l'asseverazione e l'attestato di certificazione (qualificazione) energetica redatti da un tecnico abilitato.

Per gli interventi consistenti nella sostituzione di finestre comprensive di infissi (art. 1 co. 345 della L. 296/2006), l'asseverazione di cui all'art. 4 co. 1 lett. a) del DM 19.2.2007 può essere sostituita da una certificazione del produttore attestante il rispetto dei requisiti minimi in termini di trasmittanza termica (art. 7 co. 2 del DM 19.2.2007).

Non è richiesto che la certificazione del produttore di finestre e infissi sia corredata dalle certificazioni dei singoli componenti (es. vetri, profilati) rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto (art. 7 co. 2 del DM 19.2.2009 e art. 1 co. 1 lett. c) del DM 6.8.2009).

### Spese accessorie

Oltre a quelle direttamente attinenti l'esecuzione dell'intervento di risparmio energetico (es. acquisto e posa in opera di materiale coibente, sostituzione di finestre comprensive di infissi, ecc.), sono comprese **tra le spese detraibili al 65%** (circ. 36/2007/E confermato dalla circ. dell'Agenzia delle Entrate n. 7/E del 4.4.2017):

- le **opere murarie connesse**;
- le spese sostenute per le **prestazioni professionali necessarie per realizzare l'intervento**, ivi comprese quelle afferenti la redazione dell'attestato di certificazione (o di quello di qualificazione) energetica.

### 3. Limite alla detrazione

In relazione agli interventi volti a incrementare l'isolamento termico di pareti, coperture, pavimenti, finestre e infissi (fino al 31.12.2021), entro determinati parametri tecnici, **l'ammontare massimo della detrazione è di 60.000,00 euro**. La cifra eccedente il tetto massimo non è ammessa al beneficio fiscale. Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a:

- **92.307,69 euro con l'aliquota al 65%**;
- **120.000,00 euro con l'aliquota al 50%**.

Infatti, la detrazione è pari al **50%** per le spese sostenute **dall'1.1.2018**, relative agli interventi di acquisto e posa in opera di **finestre comprensive di infissi**, di **schermature solari** e di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di **caldaie a condensazione** con efficienza energetica **almeno pari alla classe A** (art. 14 co. 2.1 DL 63/2013).

### ► INSTALLAZIONE DI PANNELLI SOLARI

La detrazione del 65% spetta (art. 1 co. 346 della L. 296/2006) per le spese relative all'installazione di pannelli solari per la **produzione di acqua calda per usi domestici o industriali** e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università. Beneficiano della detrazione tutti gli interventi consistenti nell'installazione di pannelli solari, volti a soddisfare il fabbisogno di produzione di acqua calda in edifici esistenti, a prescindere dalla circostanza che l'acqua calda così prodotta (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36):

- attenga alla sfera domestica o ad esigenze produttive;
- ovvero miri a soddisfare un fabbisogno che si verifichi più in generale nell'ambito commerciale, ricreativo o socioassistenziale.



#### Attenzione

I pannelli solari devono essere installati per la produzione di acqua calda. La ris. Agenzia delle Entrate 14.7.2008 n. 299 ha così negato il diritto alla detrazione rispetto alle spese sostenute per l'installazione di un impianto di **"solar cooling"**, che, a partire dall'acqua calda prodotta dai pannelli solari, consente di generare acqua fredda da utilizzare per la climatizzazione estiva, riconoscendo il diritto solo in relazione alle spese direttamente ricollegabili all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, aventi le caratteristiche tecniche individuate dal DM 19.2.2007.

Ai fini del riconoscimento delle detrazioni IRPEF/IRES del 65%, non è necessario che l'edificio in cui sono installati i pannelli solari sia dotato di un impianto di riscaldamento (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 e 23.4.2010 n. 21).



### Attenzione

Se l'installazione dei pannelli è effettuata nell'ambito di interventi di ristrutturazione rilevanti, per cui l'istanza del permesso di costruire sia stata presentata dal 31.5.2012, occorre verificare se il diritto alla detrazione non sia in tutto o in parte compromesso, (art. 11 co. 4 del DLgs. 28/2011), per effetto dell'applicazione dei severi standards prestazionali imposti dall'Allegato 3 allo stesso decreto legislativo.

### Sistema termodinamico a concentrazione solare

Il diritto alla detrazione IRES/IRPEF del 65%, di cui al co. 346 in oggetto, spetta rispetto alle spese per l'installazione di impianti termodinamici a concentrazione solare, a condizione che questi ultimi siano utilizzati per la produzione di energia termica (ris. 7.2.2011 n. 12).

Se l'impianto termodinamico viene utilizzato per la produzione combinata di energia termica ed elettrica, la detrazione spetta soltanto per la parte di **energia termica** prodotta.

In entrambi i casi, il costruttore deve rilasciare una certificazione di qualità conforme alla normativa europea EN 12975 prevista per i pannelli solari.

## 1. Caratteristiche tecniche dei pannelli solari

Sono agevolati i pannelli solari che presentino una **certificazione di qualità** conforme (art. 8 del DM 19.2.2007):

- alle norme UNI EN 12975 o UNI EN 12976;
- ovvero alle norme EN 12975 ed EN 12976 che siano recepite da un organismo certificatore nazionale di uno Stato membro dell'Unione Europea o della Svizzera.

Inoltre, affinché la relativa installazione possa beneficiare della detrazione del 65%:

- i pannelli solari devono avere una garanzia minima di:
  - **5 anni**, per pannelli e bollitori;
  - **2 anni**, per accessori e componenti tecnici;
- l'installazione dell'impianto deve essere stata eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.

### Pannelli solari in autocostruzione

Per i pannelli solari realizzati in autocostruzione, è sufficiente che (art. 8 co. 2 DM 19.2.2007):

- gli accessori e i componenti elettrici ed elettronici siano garantiti almeno 2 anni;
- il soggetto beneficiario sia in condizione di produrre l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione;
- l'installazione dell'impianto sia eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.

### 2. Opere e spese rilevanti

Rilevano ai fini della detrazione le spese:

- relative:
  - alla fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche;
  - alle opere idrauliche e murarie;
  - alle prestazioni professionali (circ. 36/2007/E);
- necessarie per la realizzazione a regola d'arte di impianti solari termici organicamente collegati alle utenze, anche in integrazione con impianti di riscaldamento.

### 3. Limite alla detrazione

In relazione all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, **l'ammontare massimo della detrazione è di 60.000,00 euro.**

Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a **92.307,69 euro con l'aliquota al 65%.**

### ► SOSTITUZIONE DI IMPIANTI DI RISCALDAMENTO

La detrazione del 65% spetta (art. 1 co. 347 della L. 296/2006) per le spese relative alla sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale (riscaldamento) con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.

Non beneficiano dell'agevolazione (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36):

- l'installazione di impianti di riscaldamento in edifici che prima ne fossero provvisti;
  - la sostituzione di impianti di riscaldamento che implichi l'installazione di generatori di calore ad alto rendimento diversi da caldaie a condensazione.
- Si evidenzia inoltre come (art. 9 co. 3 del DM 19.2.2007) beneficiano dell'agevolazione:
- la trasformazione di impianti individuali autonomi in impianti di riscaldamento centralizzati, dotati di **sistemi di contabilizzazione del calore**;
  - la trasformazione di impianti centralizzati al fine di rendere possibile la **contabilizzazione del calore**.

Per contro, è esclusa dall'ambito applicativo dell'agevolazione la trasformazione da impianto di riscaldamento centralizzato per l'edificio o il complesso di edifici (ancorché non dotato di sistema di contabilizzazione del calore) a impianti individuali autonomi.



#### Attenzione

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 ha chiarito che nel caso in cui i lavori siano eseguiti nell'ambito di ristrutturazioni che comportino il frazionamento di unità immobiliari esistenti, con conseguente aumento del numero delle unità immobiliari, compete solo se viene realizzato un impianto termico centralizzato.

### Adempimenti

Non è previsto l'obbligo, per fruire della detrazione per la sostituzione di impianti termici con caldaie a condensazione, di produrre l'attestato di qualificazione energetica (art. 31 della L. 23.7.2009 n. 99).

Si noti che non è stata approntata un'apposita scheda destinata ad illustrare le caratteristiche tecniche dell'intervento e a consentire all'ENEA di valutare il risparmio energetico conseguito tramite di esso, analoga a quella predisposta per le sostituzioni di finestre e infissi e per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (cfr. l'Allegato F al DM 19.2.2007).

### Verifica del diritto alla detrazione per gli edifici soggetti a ristrutturazioni rilevanti

In talune ipotesi, la configurabilità stessa del diritto alla detrazione va verificata alla luce della più recente legislazione in materia di promozione dell'uso dell'energia da fonti rinnovabili e dai severi standards prestazionali da essa imposti. È il caso delle spese sostenute per la realizzazione di impianti di produzione di energia termica in "edifici sottoposti a ristrutturazioni rilevanti" (intendendosi per tali quelli demoliti e ricostruiti integralmente, ovvero quelli aventi una **superficie utile superiore a 1.000 mq.** e oggetto di integrale recupero dell'involucro) con istanza di permesso di costruire presentata dal 31.5.2012. La realizzazione di tali impianti beneficia degli "incentivi statali previsti per la promozione delle fonti rinnovabili" limitatamente alla quota eccedente quella necessaria per garantire il rispetto dei severi standards prestazionali obbligatori, stabiliti dall'Allegato 3 allo stesso decreto legislativo (art. 11 co. 4 del DLgs. 3.3.2011 n. 28 - risposta ENEA 71 del 7.6.2012).

## 1. Caratteristiche tecniche delle caldaie a condensazione

L'art. 9 co. 1 e 2 del DM 19.2.2007 individua:

- le caratteristiche tecniche e di rendimento che devono essere possedute delle caldaie a condensazione;
- le prescrizioni relative al sistema di distribuzione (installazione di valvole termostatiche a bassa inerzia termica a tutti i corpi riscaldanti, salvo il caso in cui l'impianto sia progettato per lavorare con un liquido termovettore a temperatura mediamente inferiore ai 45° C).



### Attenzione

Nel caso in cui la sostituzione dell'impianto di riscaldamento con installazione di una caldaia a condensazione o di una pompa di calore ad alta efficienza effettuata nell'ambito di un impianto con potenza nominale del focolare ovvero con potenza elettrica nominale non superiore a 100 Kw, l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione del produttore della caldaia e delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica, ovvero della pompa di calore ad alta efficienza (art. 9 co. 4 del DM 19.2.2007). Per effetto delle modifiche operate dall'art. 1 co. 1 lett. e) n. 4 del DM 6.8.2009, non è più necessario che tale certificazione sia corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto.

Con riferimento agli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con installazione di caldaie a condensazione, viene previsto espressamente che possa trattarsi di **caldaie a condensazione ad acqua o ad aria** (art. 1 co. 1 lett. e) n. 1 del DM 6.8.2009).

Parallelamente, dall'obbligo di installazione delle valvole termostatiche viene dispensato chi installi caldaie a condensazione ad aria, in quanto le valvole termostatiche non sono tecnicamente compatibili con tale tipologia di caldaia.

### 2. Installazione di caldaie non a condensazione

Le spese sostenute per la sostituzione intera o parziale di impianti di climatizzazione invernale non a condensazione (art. 1 co. 20 della L. 244/2007) non ha trovato attuazione, a causa della mancata adozione della normativa secondaria.

### 3. Installazione di pompe di calore e di impianti geotermici

È stata estesa l'agevolazione di cui al co. 347 anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a **bassa entalpia** (art. 1 co. 286 della L. 244/2007).

La definizione di tali interventi è completata dalla normativa di attuazione mediante il riferimento anche alla "contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione" (art. 1 co. 5 del DM 19.2.2007).

Al fine di usufruire della detrazione ex art. 1 co. 347 per l'installazione di una pompa di calore ad alta efficienza, occorre che la **sostituzione** dell'impianto di riscaldamento sia **integrale**, e non parziale (ris. Agenzia delle Entrate 11.12.2008 n. 458).

#### Standard minimo di efficienza della pompa di calore

In riferimento agli interventi consistenti nella sostituzione integrale dell'impianto di riscaldamento, con installazione di una pompa di calore ad alta efficienza energetica, la detrazione di cui al co. 347 è subordinata alla ricorrenza di un livello minimo di efficienza tecnica della pompa di calore.

A tali fini, l'art. 1 co. 6-bis e 6-ter del DM 19.2.2007, come integrato dal DM 7.4.2008, definisce:

- il **coefficiente di prestazione** di una pompa di calore (COP);
- l'**indice di efficienza energetica** di una pompa di calore (EER).

Ai fini della detrazione, i valori del COP e dell'EER della pompa di calore, ridotti del 5% qualora la pompa di calore sia dotata di *inverter* (art. 9 co. 2-bis e 2-ter del DM 19.2.2007), devono risultare conformi a quelli indicati nell'Allegato H al DM 19.2.2007, inserito dall'art. 11 co. 2 del DM 7.4.2008.

I valori sono definiti in misura differenziata con riferimento, rispettivamente, al biennio 2008-2009 e al 2010.

#### Decorrenza

Tale tipologia di interventi beneficia della detrazione di cui al co. 347 se il relativo intervento è realizzato a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2008 (art. 1 co. 5 del DM 19.2.2007).

**Sostituzione di impianti esistenti con micro-cogeneratori**

È prevista la detrazione IRPEF/IRES nella misura del 65% per le spese relative alla sostituzione in impianti esistenti con posa in opera di micro-cogeneratori fino a un valore massimo di spesa di euro 153.846,15 e di detrazione di euro 100.000,00.

È possibile fruire di tale agevolazione solo in caso di risparmio di energia primaria (PES) di almeno il 20%.

**4. Sostituzione dello scalda acqua con altro “a pompa di calore”**

Le detrazioni IRPEF/IRES di cui all'art. 1 co. 347 della L. 296/2006 sono estese anche alle spese relative ad interventi di sostituzione di scalda acqua tradizionali con scalda acqua a pompa di calore, dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria (art. 4 co. 4 del DL 6.12.2011 n. 201).

**Attenzione**

L'ENEA, in una Faq, ha affermato che, non essendo stati definiti i requisiti tecnici di tali impianti, si ritiene valido quanto specificato al punto 3c) dell'Allegato 2) al DLgs. 28/2011, di modo che la pompa di calore deve avere un coefficiente di prestazione (COP), misurato in base alla norma EN 16147, maggiore di 2,6. Riguardo a tali interventi, occorre inoltre acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato comprovante il rispetto dei requisiti richiesti (ovvero idonea certificazione del produttore recante i medesimi contenuti) e inviare all'ENEA telematicamente soltanto l'apposita scheda informativa (Allegato E).

**5. Opere e spese rilevanti**

Rilevano le spese sostenute per (art. 3 co. 1 lett. c) n. 1 del DM 19.2.2007):

- lo **smontaggio** e la **dismissione**, totale o parziale, di impianti di riscaldamento esistenti;
- la **fornitura** e la **posa in opera** di ogni apparecchiatura termica, meccanica, elettrica ed elettronica;
- le relative **opere idrauliche e murarie**,

necessarie per sostituire impianti esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione.

Rilevano quindi non soltanto le spese sostenute per interventi effettuati sul generatore di calore, bensì anche le spese per interventi eseguiti sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione, nonché sui sistemi di emissione (es. trattamento dei fumi prodotti dalla combustione).

**Spese accessorie**

Sono comprese tra le spese detraibili al 65%, oltre a quelle direttamente attinenti l'esecuzione dell'intervento di risparmio energetico es. installazione della caldaia a condensazione e delle valvole termostatiche, ecc. (circ. 36/2007/E):

- le opere murarie connesse;
- le spese sostenute per le prestazioni professionali necessarie per realizzare l'intervento, ivi comprese quelle afferenti la redazione dell'attestato di certificazione (o di quello di qualificazione) energetica.

## 6. Limite alla detrazione

In relazione alla sostituzione di impianti di riscaldamento con installazione di caldaie a condensazione, di pompe di calore ad alta efficienza e di impianti geotermici a bassa entalpia, nonché agli interventi di sostituzione di caldaie tradizionali con caldaie a pompa di calore, dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria, **l'ammontare massimo della detrazione è di 30.000,00 euro.**

Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a:

- **46.153,85 euro con l'aliquota al 65%;**
- **60.000,00 euro con l'aliquota al 50%.**

Infatti, la detrazione è pari al **50%** per le spese sostenute **dal 2018 al 2024** per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore **alimentati da biomasse combustibili**, fino a un valore massimo della detrazione di 30.000,00 euro (art. 14 co. 2-bis DL 63/2013).

## ► RAPPORTI TRA LE DIVERSE FATTISPECIE AGEVOLATE

Taluni interventi di riqualificazione energetica possono essere inquadrati in più fattispecie tra quelle previste dall'art. 1 co. 344 - 347 della L. 296/2006.

### 1. Interventi che riducono il fabbisogno di energia per il riscaldamento

Qualora, ad esempio, il conseguimento di un valore di fabbisogno annuo di energia primaria per il riscaldamento inferiore di **almeno il 20%** rispetto a quello tabellare (co. 344) venga ottenuta tramite la sostituzione di infissi (co. 345), ovvero tramite la sostituzione dell'impianto di riscaldamento, con installazione di una caldaia a condensazione (co. 347), l'Agenzia delle Entrate (circ. 31.5.2007 n. 36) ha chiarito che:

- la **detrazione del 65% compete una sola volta;**
- il contribuente può scegliere se fruire della detrazione, **in alternativa:**
  - ai sensi del co. 344 (**detrazione massima pari a 100.000,00 euro**);
  - ovvero ai sensi del co. 345 o 347 (**detrazione massima pari a 60.000,00 o 30.000,00 euro**);
- nella scheda informativa da presentare all'ENEA occorre indicare il co. dell'art. 1 della L. 296/2006 relativo all'intervento cui il contribuente intende riferirsi.



Si ipotizzi che la riqualificazione energetica dell'edificio, con riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale entro i parametri prescritti dall'art. 1 co. 344 della L. 296/2006, sia attuata tramite la sostituzione dell'impianto di riscaldamento con contestuale posa di caldaia a condensazione (art. 1 co. 347 della L. 296/2006). La spesa sostenuta ammonta a complessivi euro 75.000,00, e la detrazione del 65% risulta pari ad euro 48.750,00.

Siccome la detrazione risulta superiore al limite ammesso ai sensi dell'art. 1 co. 347 della L. 296/2006 (euro 30.000,00) ma non a quello ammesso ai sensi dell'art. 1 co. 344 della stessa legge (euro 100.000,00), converrà con-

figurare l'intervento come riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per riscaldamento dell'intero edificio, beneficiando della detrazione nella sua interezza, e indicando nella scheda informativa che ci si riferisce al co. 344 dell'art. 1 della L. 296/2006.

## 2. Interventi che non riducono il fabbisogno di energia per il riscaldamento

Gli interventi agevolati che non riducono il fabbisogno di energia per il riscaldamento, quali l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (co. 346), hanno autonoma rilevanza rispetto alla riqualificazione energetica di cui al co. 344 (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).

Pertanto, se vengono effettuati interventi rientranti in entrambe le fattispecie, è possibile **cumulare le relative detrazioni**.

### ► LIMITE MASSIMO DELLA DETRAZIONE

Il limite massimo di detrazione, a seconda dell'intervento effettuato, deve essere riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, deve essere suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto; mentre per gli interventi condominiali, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio, a meno che l'intervento sia agevolato a norma dell'art. 1 co. 344 della L. 296/2006, riferendosi così all'intero edificio, in tale ipotesi l'**ammontare di 100.000,00 euro** deve essere **ripartito tra i soggetti che hanno diritto al beneficio** (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).

La detrazione spetta in relazione a ciascuno degli edifici sui quali si realizzano gli interventi di riqualificazione energetica, a tali fini, l'edificio oggetto di riqualificazione energetica non deve essere individuato sulla base della connotazione catastale attribuita alla costruzione edilizia bensì in ragione della sua concreta autonomia e individualità costruttiva e volumetrica, secondo la definizione fornita dall'art. 2 co. 1 lett. a) del DLgs. 19.8.2005 n. 192, anche se non costituisce una autonoma entità catastale (ris. Agenzia delle Entrate 12.12.2007 n. 365).

### ► ADEMPIMENTI PER LE AGEVOLAZIONI E CUMULABILITÀ

Il riconoscimento delle detrazioni in esame è subordinato al rispetto di alcuni adempimenti, previsti sia dalla L. 296/2006 che dal DM 19.2.2007, oggetto di talune modifiche e integrazioni volte a semplificare le procedure e a ridurre gli adempimenti amministrativi a carico dei contribuenti (dell'art. 29 co. 6 del DL 29.11.2008 n. 185).

#### **Comunicazione preventiva all'azienda sanitaria locale**

Ai soli fini della detrazione del 65%, non sussiste neppure 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 (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).

### 1. Asseverazione

Per il riconoscimento delle detrazioni del 65% (art. 1 co. 348 della L. 296/2006) occorre che un tecnico abilitato asseveri, sotto la propria responsabilità civile e penale, che l'intervento risponde ai requisiti di riqualificazione energetica previsti dalle norme in esame.

Tra la documentazione che deve essere prodotta al fine di avvalersi delle detrazioni figura l'asseverazione attestante che l'intervento effettuato è conforme ai requisiti tecnici previsti dagli artt. da 6 a 9 dello stesso DM 19.2.2007 (art. 4 co. 1 lett. a) del DM 19.2.2007).



#### Attenzione

Qualora lo stesso edificio, porzione di edificio o unità immobiliare sia oggetto di più interventi tra quelli che, ai sensi dell'art. 1 co. 344 - 347 della L. 296/2006, danno titolo alla detrazione fiscale del 65%, l'asseverazione del tecnico abilitato può risultare unica e onnicomprensiva, recando il complesso dei dati e delle informazioni richieste per i vari interventi (art. 4 co. 2 del DM 19.2.2007).

Per beneficiare delle detrazioni, il **contribuente** può, **in alternativa** (art. 4 co. 1 lett. a) del DM 19.2.2007):

- **acquisire l'asseverazione dal tecnico abilitato;**
- **farla ricomprendere in quella resa a fine lavori dal direttore dei lavori** a norma dell'art. 8 co. 2 del DLgs. 192/2005, finalizzata ad asseverare la conformità delle opere eseguite al progetto e alla relazione tecnica presentati dal progettista (art. 28 co. 1 della L. 9.1.91 n. 10);
- **farla esplicitare nella relazione** presentata dal proprietario o avente titolo **insieme alla denuncia di inizio dei lavori** (art. 28 co. 1 della L. 10/91). L'opzione rappresenta una facoltà introdotta dal DM 6.8.2009.

#### Interventi di sostituzione degli impianti di riscaldamento

Per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione, l'asseverazione specifica che:

- sono installati generatori di calore a condensazione, ad aria o ad acqua;
- sono installate, ove tecnicamente compatibile, **valvole termostatiche a bassa inerzia termica** (o altra regolazione di tipo modulante agente sulla portata).

Per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (riscaldamento) con impianti dotati di pompa di calore ad alta efficienza, ovvero con impianti geotermici a bassa entalpia:

- in caso di lavori realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2009, l'asseverazione specifica che sono installate pompe di calore che hanno un coefficiente di prestazione (COP) e, qualora l'apparecchio fornisca anche il servizio di climatizzazione estiva (condizionamento), un indice di efficienza energetica (EER), almeno pari ai pertinenti valori mini-

mi, fissati nell'Allegato I al DM 19.2.2007 (inserito dall'art. 1 co. 1 lett. g) del DM 6.8.2009) e riferiti all'anno 2009;

- in caso di lavori realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2010, l'asseverazione specifica che sono installate pompe di calore che hanno un coefficiente di prestazione (COP) e, qualora l'apparecchio fornisca anche il servizio di climatizzazione estiva (condizionamento), un indice di efficienza energetica (EER), almeno pari ai pertinenti valori minimi, fissati nel suddetto Allegato I al DM 19.2.2007 e riferiti all'anno 2010.

Qualora siano installate pompe di calore elettriche dotate di variatore di velocità (*inverter*), i pertinenti valori minimi sono ridotti del **5%**.

Nel caso di impianti di potenza nominale del focolare ovvero di potenza elettrica nominale **non superiore a 100 Kw**, l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori delle caldaie a condensazione e delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica, ovvero dei produttori delle pompe di calore ad alta efficienza e degli impianti geotermici a bassa entalpia, che attestino il rispetto dei medesimi requisiti.

Tale asseverazione non deve più essere corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto (art. 1 co. 1 lett. e) n. 4 del DM 6.8.2009).

#### **Sostituzione di finestre comprensive di infissi**

In caso di sostituzione di finestre comprensive di infissi, l'asseverazione sul rispetto degli specifici requisiti minimi (in termini di trasmittanza termica) può essere sostituita da una certificazione dei produttori di detti elementi, che attestino il rispetto dei requisiti stessi.

Tale asseverazione non deve più essere corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto (art. 1 co. 1 lett. c) del DM 6.8.2009).

#### **Installazione di pannelli solari realizzati in autocostruzione**

Per i pannelli solari realizzati in autocostruzione, può essere prodotto l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

Non è richiesta la certificazione di qualità del vetro solare, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato (art. 1 co. 1 lett. d) del DM 6.8.2009).

#### **Determinazione dell'indice di prestazione energetica**

Per gli interventi di riqualificazione energetica in esame, i calcoli per la determinazione dell'indice di prestazione energetica sono effettuati conformemente a quanto previsto nell'Allegato I del DLgs. 192/2005.

Al riguardo, si ricorda che è stato emanato il regolamento attuativo in materia di definizione dei criteri generali, delle **metodologie di calcolo e dei requisiti minimi** (DPR 2.4.2009 n. 59, entrato in vigore il 25.6.2009) per:

- la prestazione energetica degli edifici;
- la prestazione energetica degli impianti termici per la climatizzazione invernale (riscaldamento);
- la preparazione dell'acqua calda per usi igienici e sanitari.

Con altri regolamenti sono stabiliti i criteri generali, le **metodologie di calcolo** e i requisiti minimi per la prestazione energetica degli:

- impianti termici per la climatizzazione estiva (condizionamento);
- impianti di illuminazione artificiale degli edifici del terziario.

## 2. Attestato di certificazione/qualificazione energetica

Le detrazioni IRPEF/IRES del 65% sono riconosciute (art. 1 co. 348 lett. b) della L. 296/2006) a condizione che, tra l'altro, il contribuente acquisisca:

- copia della **certificazione energetica dell'edificio**, (art. 6 del DLgs. 19.8.2005 n. 192), se introdotta dalla regione o dall'ente locale;
- ovvero, negli altri casi, copia dell'attestato di qualificazione energetica.

L'attestato di certificazione energetica è stato soppresso (DL 63/2013) e sostituito dall'Attestato di Prestazione Energetica (c.d. "APE"); di conseguenza, secondo l'ENEA dal 4.8.2013 per accedere alla detrazione del 55-65% è necessario redigere l'APE, ove richiesto.

L'ENEA ha in proposito chiarito, mediante risposta alla Faq 67, che ai fini dell'invio dei dati si continua ad utilizzare lo stesso modulo dell'attestato di qualificazione energetica, che può essere compilato e sottoscritto anche da un tecnico abilitato coinvolto nei lavori di cui alla richiesta di detrazione. Diversamente, il tecnico compilatore dell'APE non deve essere coinvolto nei lavori.

### Acquisizione e conservazione dell'ACE/APE

Le linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici sono definite dal DM 26.6.2009. L'adozione delle linee guida nazionali ha reso possibile predisporre la certificazione energetica anche nelle Regioni e Province Autonome che non avevano ancora provveduto ad adottare propri strumenti di certificazione energetica degli edifici.

Pertanto, al fine di fruire delle detrazioni IRPEF/IRES del 55%, viene oggi a configurarsi l'obbligo di dotarsi dell'attestato di certificazione energetica (ACE/APE), redatto, a seconda dell'ambito territoriale subnazionale:

- conformemente ai modelli di cui agli Allegati 6 e 7 al DM 26.6.2009;
- ovvero in base ai criteri e nelle forme prescritte dalla normativa regionale.

L'Attestato di Qualificazione Energetica (AQE), redatto conformemente al modello di cui all'Allegato 5 al DM 26.6.2009, ha infatti perso la sua funzione sostitutiva dell'attestato di certificazione energetica (ACE/APE), peraltro circoscritta anche in passato alle regioni che non avessero già legiferato in materia di certificazione energetica.

Occorre quindi che, anche ai fini delle detrazioni del 55-65%, il contribuente acquisisca e conservi l'**attestato di certificazione energetica (ACE/APE)** e non quello di **qualificazione energetica (AQE)**.

### Casi di esonero dall'obbligo dell'ACE/APE/AQE

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2008, l'obbligo di dotarsi dell'attestato di certificazione o di qualificazione energetica è stato escluso dall'art. 1 co. 24 della L. 24.12.2007 n. 244 con riferimento alle seguenti ipotesi:

- interventi consistenti nella sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari (art. 1 co. 345 della L. 296/2006);

- installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (art. 1 co. 346 della L. 296/2006).

Nei casi prospettati, ai fini delle detrazioni del 55%, non occorre acquisire l'attestato di certificazione energetica dal tecnico abilitato: è sufficiente che i dati relativi all'intervento siano indicati nella scheda informativa di cui all'Allegato F al DM 19.2.2009.

#### Ulteriore ipotesi di esonero

Per gli interventi di sostituzione dell'impianto di riscaldamento con installazione di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, o con installazione di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia è previsto l'esonero dall'obbligo di acquisire la certificazione energetica (art. 31 della L. 23.7.2009 n. 99).



#### Attenzione

In tali ipotesi, tuttavia, non è stata approntata un'apposita scheda destinata ad illustrare le caratteristiche tecniche dell'intervento e a consentire all'ENEA di valutare il risparmio energetico conseguito tramite l'intervento, analoga a quella predisposta per le sostituzioni di finestre e infissi e per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (cfr. l'Allegato F al DM 19.2.2007).

### 3. Modalità di pagamento delle spese

I soggetti non titolari di reddito d'impresa devono effettuare il pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi in esame mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti:

- 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.

L'indicazione di tali dati è necessaria al fine di poter usufruire dell'agevolazione (art. 1 co. 3 del DM 18.2.98 n. 41) e per consentire l'effettuazione della ritenuta d'acconto. Come precisato dall'Amministrazione finanziaria, tuttavia, il pagamento può essere ripetuto indicando tutti i dati necessari. Ciò può avvenire anche nel periodo di imposta successivo, fermo restando che la detrazione deve sempre considerarsi acquisita, in base al **criterio di cassa**. Per il contribuente la cui realizzazione dell'evento è finanziata tramite un contratto di *leasing*, si applicano le regole previste per i titolari di redditi d'impresa.

I soggetti titolari di reddito d'impresa che intendono avvalersi della detrazione, invece, non sono vincolati al pagamento delle spese a mezzo bonifico e possono farvi fronte anche tramite altre modalità (es. assegno bancario o postale).



#### Attenzione

L'Agenzia delle Entrate (circ. 4.4.2008 n. 34) ha chiarito che, qualora non vi sia coincidenza tra il nominativo riportato nella scheda informativa e l'intestazione del bonifico o della fattura, la detrazione spetta al soggetto avente diritto nella misura in cui ha sostenuto effettivamente la spesa, a condizione che detta circostanza venga annotata in fattura.

### **Applicazione della ritenuta d'acconto sui bonifici**

È prevista una ritenuta d'acconto dell'11% (8% fino al 29.2.2024) sui pagamenti effettuati con bonifico in relazione ad oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta (art. 25 del DL 31.5.2010 n. 78).

La ritenuta non deve essere operata quando il pagamento può essere effettuato con modalità diverse dal bonifico (es. assegno, vaglia, carta di credito). È il caso dei contribuenti esercenti attività d'impresa.



### **Attenzione**

In attuazione della nuova disposizione, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito (provv. 30.6.2010):

- le tipologie di pagamenti assoggettati alla suddetta ritenuta;
- le modalità di rilascio al soggetto sostituto della certificazione delle ritenute operate;
- le modalità di dichiarazione delle ritenute operate.

▷ *Per un approfondimento, si rinvia al precedente cap. 18 “Detrazioni per le spese di recupero del patrimonio edilizio”.*

## **4. Trasmissione della documentazione all'ENEA**

In relazione alle spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2008, comprese quelle concernenti la prosecuzione di interventi iniziati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2007, il contribuente deve trasmettere all'ENEA:

- i dati contenuti nella certificazione energetica, ovvero nell'attestato di qualificazione energetica, ove richiesti, utilizzando il modello conforme all'Allegato A al DM 19.2.2007;
- per gli interventi di miglioramento dell'isolamento termico attuati mediante la sostituzione di finestre comprensive di infissi, ovvero per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, la scheda informativa di cui all'Allegato F al DM 19.2.2007, introdotta dal DM 7.4.2008;
- per gli altri interventi realizzati, la scheda informativa di cui all'Allegato E al DM 19.2.2007.

La trasmissione all'ENEA deve avvenire:

- entro 90 giorni dalla fine dei lavori;
- di regola, in via telematica, attraverso il sito Internet [www.acs.enea.it](http://www.acs.enea.it);
- in alternativa (ma in subordine) alla trasmissione telematica, a mezzo raccomandata con ricevuta semplice indirizzata ad ENEA, Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile, via Anguillarese n. 301, 00123, Santa Maria di Galeria (Roma), specificando come riferimento “Detrazioni fiscali - riqualificazione energetica”; la spedizione cartacea può essere utilizzata solo qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili on line dall'ENEA.

Al riguardo, dalla ris. Agenzia delle Entrate 11.9.2007 n. 244 (risposta al quesito 3) si desume che i 90 giorni di tempo necessari per l'invio della documentazione all'ENEA decorrono dalla data del c.d. “collaudo” dei lavori, a nulla rilevando il momento (o i momenti) di effettuazione dei pagamenti.

**Attenzione**

La circ. Agenzia delle Entrate 23.4.2010 n. 21 ha poi chiarito che, qualora il collaudo non sia necessario in considerazione del tipo d'intervento svolto (es. sostituzione di finestre comprensive di infissi), la data di fine lavori può essere comprovata dalla documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori, mentre non è ritenuta valida una mera autocertificazione resa dal contribuente.

**Invio all'ENEA dell'AQE conforme all'Allegato A al DM 19.2.2007**

Secondo l'ENEA ai fini delle detrazioni IRPEF/IRES il contribuente deve trasmettere telematicamente all'ENEA l'attestato di qualificazione energetica (AQE), e non quello di certificazione energetica.

Si tratta di un modulo di qualificazione energetica "*sui generis*", destinato a recepire le principali indicazioni dell'attestato di certificazione energetica (ACE/APE), rendendole fruibili, secondo procedure standardizzate, da parte dell'ENEA.

**Attenzione**

Il motivo della posizione assunta dall'ENEA sembra risiedere in considerazioni di ordine eminentemente pratico. Richiedendo l'invio dell'attestato di qualificazione energetica redatto sul modulo di cui all'Allegato A al DM 19.2.2007, l'ENEA si assicura la gestione standardizzata di un modulo uniforme su base nazionale, evitando le complicazioni che comporterebbe la disponibilità a recepire l'ACE/APE, redatto secondo i diversi criteri forniti dalle Regioni che abbiano già legiferato in materia, ancorché l'art. 3 co. 5 del DM 26.6.2009 disponga che questi dovranno essere gradualmente riavvicinati a quelli sottesi alle linee guida nazionali, quanto meno in termini di contenuti minimi essenziali dell'attestato.

**Mancato invio della comunicazione all'ENEA - Sanatoria (remissione "in bonis")**

La sanatoria per l'omissione di comunicazioni e adempimenti indispensabili per fruire di benefici fiscali (c.d. "remissione *in bonis*"), introdotta dal decreto semplificazioni fiscali (DL 16/2012), è applicabile anche alla detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, in relazione all'omesso invio all'ENEA, entro il termine di 90 giorni dalla fine dei lavori, della documentazione all'ENEA. In tal senso è orientata l'ENEA, come si legge nella Faq 70 aggiornata al 2.4.2013 e nella circ. Agenzia delle Entrate 9.5.2013 n. 13.

Non è preclusa la fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, sempreché la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza (art. 2 co. 1 del DL 16/2012).

Per beneficiare del regime agevolato, inoltre, il contribuente deve:

- avere i **requisiti sostanziali** richiesti dalle norme di riferimento;
- **effettuare la comunicazione** ovvero eseguire l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- versare contestualmente l'importo pari alla **misura minima della sanzione** stabilita dall'art. 11 co. 1 del DLgs. 18.12.97 n. 471, mediante il Modello F24.

Il contribuente non perde il diritto a fruire dell'agevolazione in discorso, sempreché le condizioni stabilite dalla norma siano soddisfatte. Per sanare l'omesso invio della documentazione, sarà necessario provvedere all'invio entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello in cui si sono conclusi i lavori agevolati (termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile). L'ENEA, ha fatto proprio quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 28.9.2012 n. 38/E ai fini delle imposte dirette, questo anche a seguito di parere formale comunicato dall'Agenzia delle Entrate alla stessa ENEA e in data 15.3.2013.

## 5. Invio all'ENEA di documentazione sostitutiva

È stato chiarito che il contribuente può correggere il contenuto della scheda informativa recante gli errori o omissioni, inviandone telematicamente una nuova, che annulla e sostituisce quella precedentemente trasmessa (circ. Agenzia delle Entrate 23.4.2010 n. 21).

La nuova scheda può essere inviata:

- anche oltre il previsto termine per l'invio (**90 giorni dalla fine lavori**, coincidente di norma con la data del collaudo);
- comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione.

Il nuovo invio deve riguardare:

- non solo la scheda informativa;
- ma anche l'attestato di qualificazione energetica, ove richiesto, in relazione alla tipologia di intervento.

In caso di sconti o abbuoni intervenuti successivamente all'invio della scheda informativa:

- la detrazione compete solo sulle spese effettivamente sostenute;
- se vengono restituite somme per le quali in anni precedenti si è già fruito della detrazione, tali somme devono essere assoggettate a **tassazione separata** (ex art. 17 co. 1 lett. n-bis) del TUIR).

La rettifica, con invio di una nuova comunicazione, non è necessaria nei seguenti casi:

- indicazione di un nominativo diverso da quello dell'intestatario del bonifico o della fattura;
- omissione dell'indicazione che possono aver diritto alla detrazione più contribuenti.

In tali ipotesi, è sufficiente che il contribuente interessato a fruire della detrazione dimostri di essere in possesso dei documenti che attestano il sostenimento della spesa e la misura in cui tale spesa è stata effettivamente sostenuta.

Qualora la procedura informatica per l'invio della scheda informativa sostitutiva non fosse stata ancora attivata presso l'ENEA alla data di presentazione della

dichiarazione dei redditi (come, ad esempio, per la presentazione dei Mod. 730), occorre presentare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà a chi prestava l'assistenza fiscale e provvedere, nei 90 giorni successivi alla data di attivazione della procedura informatica, all'invio della scheda. Coloro che prestavano l'assistenza fiscale dovevano poi specificare nelle annotazioni dei relativi modelli di dichiarazione che la detrazione era stata riconosciuta sulla base di detta dichiarazione sostitutiva (ris. Agenzia delle Entrate 27.5.2010 n. 44).

## 6. Attività di monitoraggio e valutazione del risparmio energetico

Al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi che beneficiano della detrazione del 65%, l'ENEA deve (art. 14 co. 3-bis del DL 63/2013):

- **elaborare le informazioni** contenute nelle richieste di detrazione pervenute per via telematica;
- **trasmettere una relazione** sui risultati degli interventi al Ministero dello sviluppo economico, al Ministero dell'economia e delle finanze, alle Regioni e alle Province Autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali;
- predisporre il **costante aggiornamento** del sistema di reportistica multi-anno delle dichiarazioni ai fini della detrazione fiscale per gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 1 co. 344-347 della L. 27.12.2006 n. 296, già attivo;
- assicurare, su richiesta, il necessario **supporto tecnico** alle Regioni e alle Province Autonome di Trento e di Bolzano.

## 7. Conservazione della documentazione

Il contribuente deve conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici finanziari, la prevista documentazione, ovvero:

- le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute (ovvero altra idonea documentazione rilasciata da soggetti non tenuti all'osservanza della normativa IVA);
- le ricevute dei bonifici bancari o postali;
- la copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese, per gli interventi effettuati sulle parti comuni del condominio;
- la dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori effettuati dal detentore;
- l'asseverazione del tecnico abilitato;
- la ricevuta della trasmissione della documentazione all'ENEA.

## 8. Divieto di cumulo con altre agevolazioni fiscali nazionali

Le detrazioni per gli interventi di riqualificazione energetica non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste da disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi (es. detrazione IRPEF del 50% delle spese di recupero edilizio ex art. 1 della L. 449/97), spese per la manutenzione ed il restauro dei beni vincolati.

Il divieto di cumulo va letto non già come impossibilità di avvalersi contemporaneamente delle due detrazioni relativamente ad un medesimo intervento, urbanisticamente e unitariamente inteso, bensì come divieto di operare entrambe le detrazioni sulle medesime spese.



Così, ad esempio, se un fabbricato abitativo viene assoggettato ad un intervento di manutenzione straordinaria, per rifacimento del tetto (spesa complessiva = 56.000,00 euro) e nell'ambito dell'intervento vengono installati sul tetto pannelli solari per la produzione di acqua calda sanitaria (spesa = 10.000,00 euro), la detrazione del 65% compete sulla spesa di euro 10.000,00, mentre quella del 50% compete sulla restante spesa di euro 46.000,00.



### Attenzione

Allo stesso modo, le detrazioni IRPEF/IRES non sono cumulabili con incentivi statali non fiscali, come quello riconosciuto dall'art. 28 del DLgs. 3.3.2011 n. 28 (art. 12 del DM 28.12.2012), né con i titoli di efficienza energetica (c.d. "certificati bianchi") di cui ai decreti ministeriali 24.7.2004 emessi dal 3.1.2013 (art. 10 del DM 28.12.2012).

Il contribuente può avvalersi, per le medesime spese, soltanto dell'una o dell'altra agevolazione, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna di esse (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36).

La Commissione Finanze, con l'audizione 3.2.2010, ha precisato che, in assenza di una specifica previsione normativa di segno opposto, la non cumulabilità prevista dall'art. 10 co. 1 DM 19.2.2007 è riferibile anche alla detrazione del 19% prevista dall'art. 15 co. 1 lett. g) del TUIR per le spese relative alla manutenzione e al restauro dei beni vincolati.

Al fine di dimostrare l'osservanza del divieto di cumulo, non è necessario tenere una **contabilità separata**, ma è sufficiente la conservazione della prevista documentazione, che può essere richiesta dall'Amministrazione finanziaria in sede di controllo (ris. Agenzia delle Entrate 5.7.2007 n. 152).

È possibile il **cumulo** con gli **incentivi disposti a livello comunitario** nonché a livello locale da **Regioni, Province e Comuni**. In ogni caso, resta fermo che la cumulabilità è ammessa solamente qualora la normativa disciplinante l'incentivo locale non preveda espressamente l'incumulabilità dello stesso con detrazioni o agevolazioni fiscali attribuite per le medesime finalità e in relazione alla quota di spesa eccedente quanto già agevolato in forza dell'incentivo locale, regionale o comunitario (circ. 4.4.2017 n. 7/E).

È, inoltre, possibile il **cumulo tra l'agevolazione fiscale e il contributo regionale** (o delle Province autonome di Trento e Bolzano), se le norme che regolano quest'ultimo lo consentono. La somma dei due benefici, in ogni caso, non deve superare il 100% della spesa ammissibile all'agevolazione o al contributo (art. 7 DL 34/2023).

Tale cumulo, previsto per gli anni 2023 e 2024, è estesa ai contributi che verranno erogati negli anni 2025 e 2026 (art. 3 co. 12-ter, DL 215/2023).

**Divieto di cumulo con il premio aggiuntivo del conto energia**

Le tariffe incentivanti di cui all'art. 12 co. 2 del DM 5.7.2012 (V Conto energia), non sono applicabili nel caso in cui, per lo stesso impianto fotovoltaico, siano state riconosciute o siano state richieste detrazioni fiscali (e dunque, la detrazione IRPEF/IRES del 65% per gli interventi di riqualificazione energetica come anche quella IRPEF del 50% per gli interventi volti al recupero edilizio).

**Attenzione**

Si ricorda inoltre che l'art. 1 co. 1 lett. f) del DM 6.8.2009 sancisce il divieto di cumulo tra la detrazione IRPEF/IRES del 55% e il premio aggiuntivo per gli impianti fotovoltaici abbinati ad un uso efficiente dell'energia, di cui all'art. 7 del DM 19.2.2007 (Il Conto energia), emanato in attuazione dell'art. 7 del DLgs. 29.12.2003 n. 387.

**Irrilevanza ai fini della detrazione delle spese sostenute per l'installazione dell'impianto fotovoltaico**

In merito alle ragioni dell'esclusione delle spese sostenute per l'installazione degli impianti fotovoltaici dall'ambito di applicazione delle detrazioni IRPEF/IRES, l'Agenzia delle Entrate ha precisato (ris. 20.5.2008 n. 207) che le spese sostenute per l'installazione dei pannelli fotovoltaici (e, in generale, dell'impianto fotovoltaico) non rilevano ai fini della detrazione IRPEF/IRES di cui all'art. 1 co. 344 della L. 296/2006, in quanto tali spese:

- da un lato, sono sostenute per la produzione di energia elettrica di **fonte fotovoltaica** (finalità del conto energia), e non per il contenimento dei consumi energetici per il riscaldamento invernale (finalità della detrazione del 65%);
- dall'altro, beneficiano della **tariffa incentivante**, che ha appunto la funzione di consentire il recupero nel tempo del capitale investito nell'impianto fotovoltaico, con la conseguenza che la spesa relativa non rappresenta un onere effettivamente rimasto a carico del contribuente, e come tale non assume rilevanza ai fini della detrazione dalle imposte sui redditi.

**Divieto di cumulo con altri incentivi statali non fiscali**

Le detrazioni IRPEF/IRES non sono cumulabili con l'incentivo per la produzione di energia termica da fonti rinnovabili e l'incremento dell'efficienza energetica di piccole dimensioni (art. 28 del DLgs. 3.3.2011 n. 28).

**Attenzione**

Il divieto è sancito dall'art. 12 del DM 28.12.2012 (S.O. 1 alla G.U. 2.1.2013 n. 1), a norma del quale l'incentivo (di cui all'art. 28 del DLgs. 28/2011) "può essere assegnato esclusivamente agli interventi che non accedono ad altri incentivi statali, fatti salvi i fondi di garanzia, i fondi di rotazione e i contributi in conto interesse".

Riguardo alla cumulabilità delle detrazioni in esame con la richiesta dei titoli di efficienza energetica di cui al decreto emanato in data 20.7.2004 dal Ministro delle Attività produttive, di concerto con il Ministro dell'Ambiente e della Tutela del territorio, si rende necessario distinguere.

Le detrazioni del 55% sono compatibili con i titoli di efficienza energetica (c.d. **"certificati bianchi"**) emessi fino al 2.1.2013.

Per quelli emessi dal 3.1.2013, la cumulabilità è venuta meno, pertanto occorre scegliere se avvalersi della detrazione IRPEF/IRES del 65% (ovvero di quella IRPEF del 50%), oppure dei certificati bianchi (art. 10 del DM 28.12.2012).

### **Cumulo con altre agevolazioni non statali in materia di efficienza energetica**

La norma (art. 6 co. 3 del DLgs. 30.5.2008 n. 115) con effetto dall'1.1.2009, aveva sancito il divieto di cumulo delle detrazioni dalle imposte sui redditi delle spese sostenute per l'effettuazione di interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti con ulteriori contributi della Comunità europea, delle Regioni o degli enti locali, fatta eccezione per i certificati bianchi.

A seguito di modifiche apportate (art. 28 co. 5 del DLgs. 3.3.2011 n. 28) sono stati abrogati i co. 3 e 4 dell'art. 6 del DLgs. 115/2008, con effetto dalla data di entrata in vigore del decreto attuativo di cui all'art. 2 dello stesso art. 28 del DLgs. 28/2011, chiamato a definire, tra gli altri aspetti, anche le condizioni di cumulabilità con altri incentivi pubblici; e hanno stabilito che, fino alla data di entrata in vigore di detto decreto attuativo, gli incentivi statali (nel cui novero figura la detrazione di che si discute) sono comunque cumulabili "con fondi di garanzia, fondi di rotazione e contributi in conto interesse".

Per effetto di tale modifica, le detrazioni IRPEF/IRES risultano cumulabili, in relazione al medesimo intervento, con agevolazioni regionali consistenti - ad esempio - in contributi in conto interesse (es. legge Regione Piemonte 23/2002).

### **Compatibilità con le aliquote IVA ridotte**

Le detrazioni sono compatibili con l'applicazione delle aliquote IVA ridotte previste dall'ordinamento.

### **Il superbonus 110% sugli interventi di risparmio energetico**

Con l'art. 119 del DL 34/2020 è stato previsto un innalzamento al 110% dell'aliquota di detrazione spendibile in dichiarazione per alcune tipologie di spese, sostenute dal contribuente in presenza di determinate condizioni.

▷ *Per approfondimenti sul Superbonus si rimanda al paragrafo "Superbonus 110%".*

L'estratto che stai consultando  
fa parte del volume in vendita  
su **ShopWKI**,  
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

**UTET**<sup>®</sup>  
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX