

SPECIALE

# La legge di Bilancio per il 2022

È entrata in vigore, il 1° gennaio, la legge di Bilancio 2022.

Fra le principali misure della Manovra si segnalano: la proroga delle agevolazioni fiscali in materia edilizia (bonus facciate prorogato per il 2022 con aliquota ridotta al 60%; bonus ristrutturazioni, ecobonus, sismabonus e bonus verde prorogati fino al 31 dicembre 2024; bonus mobili prorogato fino al 31 dicembre 2024 con nuovi massimali di spesa: € 10.000 per l'anno 2022 e € 5.000 per gli anni 2023 e 2024); l'introduzione della nuova detrazione del 75% per le spese riferite all'eliminazione delle barriere architettoniche; l'assegnazione ai comuni di piccole dimensioni di contributi per investimenti in progetti di rigenerazione urbana nel limite complessivo di € 300 milioni per l'anno 2022.

---

*Contributi a cura di*  
**Stefano Baruzzi,**  
**Alessandro Borgoglio,**  
**Elena Ferrari, Antonio Piccolo,**  
**Roberto Rizzo**

---

# È più facile essere un amministratore di condominio smart.



**Smart24 Condominio** fornisce un'informazione autorevole, chiara e completa su tutte le tematiche relative alla gestione immobiliare: condominio, contratti immobiliari, stime e perizie, catasto, proprietà e diritti reali.

Approfondimenti, strumenti operativi, casi pratici, come fare per, formulari, percorsi guidati e pareri dell'esperto.

Tutti gli **adempimenti giuridici, fiscali, tecnici e amministrativi spiegati con schede pratiche, suggerimenti operativi e modulistica.**

**smart24condominio.it**



## LEGGE DI BILANCIO

# La disciplina del Superbonus 110% dopo la legge di Bilancio: proroga, novità e nuove scadenze

Proroga lunga fino al 2025 per i condomini, ma anche estensione dell'applicazione del visto di conformità per la detrazione in dichiarazione e, infine, nuovi valori massimi agevolabili per talune categorie di beni. Così il legislatore ha modificato la disciplina del 110%.

**Alessandro Borgoglio**  
*Esperto tributario*

**L**a novità più importante della legge di Bilancio 2022 è la proroga della misura del Superbonus del 110%, con scadenze differenziate in base al soggetto beneficiario. In sintesi, per i condomini, le persone fisiche (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione) e per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale, viene prevista una proroga al 2025 con una progressiva diminuzione della percentuale di detrazione (dal 110% per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023 fino al 65% per quelle sostenute nell'anno 2025).

La legge ha anche prorogato la possibilità di avvalersi della misura per le cooperative di abitazione a proprietà indivisa fino al 30 giugno 2023. Per gli stessi soggetti, qualora siano stati effettuati lavori al 30 giugno 2023 per almeno il 60% dell'intervento complessi-

vo, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023 (analogamente a quanto già previsto per gli IACP).

Sono poi stati soppressi i termini specifici previsti per l'applicazione della detrazione al 110% nei casi di installazione di impianti solari fotovoltaici (31 dicembre 2021), nonché per gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (30 giugno 2022).

Nel prosieguo si esamineranno, quindi, in dettaglio, le varie modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2022, a partire da quelle relative alle scadenze del Superbonus.

### Coordinate normative

- › Legge 234 del 30.12.2021, "Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024".
- › Artt. 119 e 121 del D.L. 32 del 19.5.2020, convertito, con modificazioni, dalla legge 77 del 17.7. 2020.

## Detrazione del 110% sino al 2025

Il comma 28 dell'art. 1 della legge 234/2021 (legge di Bilancio 2022) proroga l'applicazione della detrazione al 110% (Superbonus) prevista per gli interventi di efficienza energetica, nonché per quelli antisismici. In particolare, la lettera e) del comma 28 sostituisce interamente il comma 8-bis dell'art. 119 del D.L. 34/2020, prevedendo sia nuovi termini per avvalersi dell'agevolazione fiscale, che una rimodulazione della percentuale della detrazione stessa per alcuni soggetti beneficiari.

Con le modifiche apportate dal Senato per l'approvazione definitiva della legge di Bilancio 2022 è stata soppressa la norma originariamente introdotta dal disegno di legge che riconosceva la detrazione per le spese sostenute da alcuni soggetti entro il 31 dicembre 2022 esclusivamente a determinate condizioni. In particolare, la disposizione soppressa riconosceva la proroga agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, solamente se fossero risultate avviate le relative formalità amministrative per l'acquisizione del titolo abilitativo; per quelli effettuati dalle persone fisiche esclusivamente se alla data del 30 settembre 2021 risultava effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA).

La formulazione definitiva della legge di Bilancio 2022 prevede ora che, per gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone fisiche (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione) con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio, nonché quelli effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzio-

ne, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025,

- › nella misura del 110% per quelle sostenute entro il 31 dicembre 2023;
- › del 70% per quelle sostenute nell'anno 2024;
- › del 65% per quelle sostenute nell'anno 2025.

Tale proroga e le predette percentuali sono riconosciute altresì alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri e alle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano.

Diversamente, per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche, l'agevolazione fiscale spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022 a condizione che alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo (nel testo attualmente vigente è scomparso ogni riferimento al valore ISEE di € 25.000 presente invece nella originaria formulazione del disegno di legge).

Infine, per gli interventi effettuati dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing (interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica), compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso edificio, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa (interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci) per i quali alla data del 30 giugno 2023 siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessi-

### Interventi negli alloggi e di demoricostruzione

Il comma 8-bis dell'articolo 119 del D.L. 34/2020 riformulato dalla Legge di Bilancio 2022:

- › allinea durata e aliquote di detrazione del Superbonus in condominio e negli edifici composti da due a quattro unità immobiliari di un solo proprietario al Superbonus per i singoli alloggi di proprietà individuale, cosicché, per esempio, in presenza di interventi trainanti condominiali agevolati eseguiti nel 2023, sono agevolabili anche gli interventi trainati eseguiti dal proprietario sul singolo alloggio facente parte del condominio oggetto di lavori agevolati, sempreché tali interventi siano realizzati congiuntamente a quelli condominiali (a ciò serve l'inciso contenuto nel comma 8-bis «compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio»);
- › conferma la possibilità di avvalersi del Superbonus prorogato al 2025 anche per gli interventi di demoricostruzione: in tal senso depone l'inciso «compresi quelli effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzione di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380». Tale formulazione ha generato più di qualche problematica interpretativa perché sembrerebbe rivolta alla generalità dei contribuenti che possono accedere al Superbonus, ma, da una lettura sistematica della disposizione, dovrebbe derivarne che essa sia indirizzata soltanto ai condomini e agli edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, lasciando escluse, invece, le persone fisiche per interventi su singole unità immobiliari indipendenti (sarà, però, necessaria una conferma in tal senso da parte delle Entrate).

vo, la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023.

### Interventi trainati allineati ai trainanti

La lett. g) del comma 28 dell'art. 1 della legge 234/2021 introduce un nuovo comma 8-quater all'art. 119 del D.L. 34/2020, ai sensi del quale le disposizioni del sopra citato comma 8-bis, in materia di proroghe dei termini per avvalersi della detrazione al 110%, si applicano anche:

- › a tutti gli altri interventi di efficienza energetica previsti dall'art. 14 del D.L. 63 del 4 giugno 2013;
- › agli interventi finalizzati alla elimina-

zione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità (art. 16-bis, comma 1, lett. e), del TUIR);

- › agli interventi previsti per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici;
- › agli interventi per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenti agli edifici;

- › agli interventi per l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati;
- › agli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

A tali interventi si applica la detrazione a condizione siano eseguiti congiuntamente agli interventi richiamati al comma 8-bis.

### Visto di conformità anche per la detrazione in dichiarazione

La lett. h) del comma 28 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2022 sostanzialmente riproduce il contenuto dell'art. 1, comma 1, lett. a), n. 1), del D.L. 157/2021 e che interviene sul comma 11 dell'art. 119 del D.L. 34/2020.

Nella formulazione previgente al D.L. 157/2021, il comma 11 prevedeva che i contribuenti, per fruire della detrazione mediante credito d'imposta cedibile, ovvero mediante sconto in fattura, per gli interventi coperti dal Superbonus dovessero possedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione, attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Con la legge di Bilancio 2022, l'obbligo del visto di conformità è stato esteso anche al caso in cui il Superbonus sia utilizzato dal beneficiario in detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, non solo dunque al caso di cessione del credito o sconto in fattura. Tuttavia, l'obbligo del visto non sussiste se la dichiarazione è presentata direttamente dal contribuente, attraverso l'utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale.

Infatti, come chiarito dal Governo nella relazione illustrativa al D.L. 157/2021, per tali dichiarazioni l'Agenzia delle entrate può già effettuare controlli preventivi sulla dichiarazione presentata.

Si segnala che le spese per il rilascio del visto di conformità rientrano, ai sensi dell'art. 119, comma 15, tra le spese detraibili (più in dettaglio, le spese sostenute per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni previste dalla legge, nonché del visto di conformità di cui al comma 11 in esame).

### Nuovi valori massimi agevolabili per taluni beni

La lett. i) del comma 28 della legge di Bilancio 2022 ha modificato il comma 13-bis dell'art. 119 per stabilire che, per la congruità dei prezzi, da asseverarsi da un tecnico abilitato, occorre fare riferimento - oltre ai prezzi individuati dal decreto MISE del 6 agosto del 2020 - anche ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica, da adottare entro il 9 febbraio 2022.

La norma introdotta sostanzialmente riproduce il contenuto dell'art. 1, comma 1, lett. a), n. 2), del D.L. 157/2021 (ora abrogato dalla stessa legge di Bilancio 2022).

Nella formulazione originaria del disegno di legge di Bilancio 2022, invece, la determinazione dei valori massimi era affidata a un decreto del Ministro dello sviluppo economico, da emanarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della disposizione.

Si segnala, infine, che il comma 29 dell'art. 1 della legge di Bilancio 2022 ha prorogato al 31 dicembre 2025 la facoltà di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura in luogo della detrazione fiscale per gli interventi rientranti nella disciplina del Superbonus.

### Visto di conformità

Il visto di conformità è rilasciato in base alle regole previste dall'art. 35 del D.Lgs. 241 del 9.7.1997, ai sensi del quale il responsabile del Centro di assistenza fiscale - CAF rilascia un visto di conformità dei dati delle dichiarazioni predisposte dal centro, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile. Sono abilitati al rilascio del visto gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro, gli iscritti nel registro dei revisori legali e i soggetti iscritti alla data del 30.9.1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria, nonché i responsabili dei Centri di assistenza fiscale - CAF.

### SCDENZE E ALIQUOTE DI DETRAZIONE

SOGGETTI	Scadenze e aliquote di detrazione			
	31.12.2022	31.12.2023	31.12.2024	31.12.2025
Condomini	110%	110%	70%	65%
Persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche.	110%	110%	70%	65%
Persone fisiche per gli interventi trainati sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio composto da due a quattro unità immobiliari già oggetto di interventi agevolati (trainanti).	110%	110%	70%	65%
ONLUS, OdV e APS.	110%	110%	70%	65%
Persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari unifamiliari.	110% se al 30.6.2022 è stato realizzato almeno il 30% dell'intervento complessivo	--	--	--
IACP ed enti aventi stesse finalità sociali se fondati nella forma di società «in house providing» su loro immobili o gestiti per conto dei Comuni, adibiti a edilizia residenziale pubblica, compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso edificio.	110%	110% se al 30.6.2023 è stato realizzato almeno il 60% dell'intervento complessivo	--	--
Cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.	110%	110% se al 30.6.2023 è stato realizzato almeno il 60% dell'intervento complessivo	--	--

LEGGE DI BILANCIO

# Manovra 2022: proroghe e novità dei bonus "minori"

Se le novità in materia di Superbonus costituiscono l'aspetto di maggiore interesse della legge di Bilancio 2022, ciò nondimeno è opportuno focalizzare l'attenzione anche sulle misure "minori" in tema di bonus che, in non pochi casi, possono comunque favorire, nell'anno appena iniziato ed in quelli futuri, l'effettuazione di interventi di efficientamento degli immobili non ammessi al "110%". L'articolo illustra tali disposizioni onde fornire un quadro completo e aggiornato anche sui bonus di "minore portata" che, tuttavia, in moltissimi casi, costituiscono l'unica agevolazione fruibile, peraltro quasi sempre di entità molto rilevante.

**Stefano Baruzzi**

*Dottore commercialista*

**L**a legge di Bilancio 2022 (legge 234 del 30 dicembre 2021) ha introdotto, come ormai regola, una nutrita serie di misure – alcune in parte innovative, altre di mera proroga temporale – dedicate ai bonus immobiliari di minore portata.

L'articolo illustra i contenuti di tali disposizioni nel contesto in cui esse sono calate.

A differenza di quanto verificatosi lo scorso anno con la legge di Bilancio per il 2021 (legge 178/2020), questa volta la manovra finanziaria ha, in via quasi generale, introdotto proroghe di ampia portata temporale, non più limitate ad un solo anno, con ciò favorendo intelligentemente la possibilità di programmare senza ansie l'effettuazione dei lavori, stabilizzando gli effetti delle misure

agevolative ed ovviando alla ben nota congestione che caratterizza il mercato con riflessi negativi sui tempi degli interventi e sui rincari nei prezzi.

Per apprezzare la rilevanza delle misure che ci accingiamo a commentare basta ricordare che le stesse riguardano ampi settori di intervento non coperti dal Superbonus, quali in via puramente esemplificativa:

- › l'efficientamento energetico dei fabbricati di imprese e società o posseduti da persone fisiche nell'esercizio di arti o professioni;
- › l'efficientamento energetico dei fabbricati non residenziali (uffici, capannoni, centri commerciali e logistici ecc.);
- › l'efficientamento energetico di fabbricati interamente appartenenti a un unico soggetto se composti da più di 4 u.i.;
- › la prevenzione sismica in tutti i casi non coperti dal Superbonus (interventi effettuati da soggetti diversi da persone fisiche ed interventi effettuati su immobili non



- residenziali);
- › le molteplici ipotesi di interventi di recupero edilizio, in massima parte escluse dal Superbonus;
- › altri interventi minori (per esempio: il bonus arredi, il bonus verde, il bonus per i sistemi di filtraggio dell'acqua).

### Proroghe al 2024 dell'ecobonus senza modifiche

Un primo importantissimo blocco di norme (c. 37, lett. a, legge 234/2021) è quello che proroga per un intero triennio, fino al 31 dicembre 2024, i bonus in scadenza alla fine del 2021, senza apportare modifiche alle loro discipline, e precisamente:

- › “eco-bonus” di cui all'art. 14, commi 1, 2 (lettere a, b e b-bis), 2 bis e 2 quater del D.L. n. 63/2013 (legge 90/2013) per:<sup>[1]</sup>
- › sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria (art. 1, comma 48, legge 220/2010) ai quali compete una detrazione massima di € 30.000 (aliquota del 65% applicabile alla spesa sostenuta e rimasta a carico);
- › interventi ai commi da 344 a 347, legge 296/2006, richiamati dal comma 48, legge 220/2010: riqualificazione energetica di edifici esistenti; strutture opache verticali e orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi relative edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari; installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università; sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (aliquota del 65% – salvo che per i serramenti, cui compete la percentuale del 50% – e tetti di spesa variabili per i singoli interventi);
- › acquisto e posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al D.Lgs. 311 del 29 dicembre 2006 (aliquota del 65%) entro un valore massimo della detrazione di € 60.000;
- › acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti, fino a un valore massimo della detrazione di € 100.000 (aliquota del 65%), a condizione che gli interventi conducano a un risparmio di energia primaria (PES), come definito all'allegato III del D.M. sviluppo economico 4 agosto 2011 (G.U. 218 del 19 settembre 2011) pari almeno al 20%;
- › acquisto e 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 (aliquota del 50%);
- › interventi di efficientamento energetico su parti comuni degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis cod. civ. o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, fattispecie da intendersi peraltro in senso lato posto che l'interpretazione consolidata dell'AdE ricomprende anche gli interventi su parti comuni a più unità immobiliari in fabbricati appartenenti ad un unico proprietario e, quindi, a carattere non condominiale secondo il significato letterale del termine: anche per questi interventi la de-

1. Per approfondimenti e per verificare più in dettaglio le percentuali, i tetti di spesa e le detrazioni relative alle varie ipotesi di interventi ammessi all'ecobonus facciamo rinvio all'apposita guida dell'AdE nonché alla maxi circolare sulle detrazioni n. 7/E del 25.6.2021.

trazione compete con l'aliquota del 65%;

- › laddove sussistano i requisiti in prosieguo precisati la detrazione compete con percentuali ancora più elevate rispetto a quella di cui al punto precedente (65%), e precisamente: per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo, la detrazione spetta nella misura del 70% o del 75% per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica relativi alle parti comuni finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al D.M. sviluppo economico 26 giugno 2015. Le detrazioni in questione sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a € 40.000 moltiplicato per il numero delle unità che compongono l'edificio, considerando anche nel fattore moltiplicativo anche le pertinenze se autonomamente censite in Catasto;
- › per le spese relative agli interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta, in alternativa alle detrazioni previste dal predetto comma 2-quater dell'art. 14, D.L. 63/2013, e dal comma 1-quinquies dell'art. 16 del medesimo D.L. 63/2013, una detrazione nella misura dell'80% (se gli interventi determinano il passaggio ad una classe di rischio inferiore) o dell'85% (con il passaggio a due classi di rischio inferiori), ripartita in dieci quote annuali di pari importo (ripartizione tipica delle misure in tema di ecobonus) su un ammontare delle spese non superiore a euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell'edificio.

### Proroghe al 2024 del bonus per il recupero edilizio e del sismabonus senza modifiche

La legge 234/2021 ha del pari disposto la proroga fino al 31 dicembre 2024, senza modificare la disciplina, del:

1. bonus per il recupero edilizio di cui all'art. 16, comma 1, del D.L. 63/2013 (legge 90/2013), che richiama tutte le fattispecie dell'art. 16 bis del "TUIR", mantenendo invariati per un altro triennio la percentuale del bonus (50%) e il massimale delle spese detraibili (€ 96.00 per unità immobiliare);
2. sismabonus "ordinario" dell'art. 16, comma 1 bis e seguenti, del D.L. 63/2013, applicabile ai fabbricati ubicati nelle zone a rischio sismico da 1 a 3 (rimane esclusa solo la zona 4, a rischio sismico modesto), anch'esso prorogato di un triennio (fino al 31 dicembre 2024) e che può modularsi in varie forme, e più precisamente:
  - › nella forma "base": detrazione del 50%, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore a € 96.000 per unità immobiliare per ciascun anno, con ripartizione della detrazione in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi con la limitazione legata alla circostanza che, se gli interventi realizzati in ciascun anno consistono nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione;
  - › nella forma "potenziata" per gli interventi non effettuati su parti comuni: detrazione del 70% se dalla realizzazione degli interventi di cui ai commi 1-bis e 1-ter dell'art. 16, D.L. 63/2013, deriva una riduzione del rischio sismico con passaggio ad una classe di rischio inferiore

o dell'80 per cento se ne derivi il passaggio a due classi inferiori;

- › nella forma "potenziata" per gli interventi effettuati su parti comuni di edifici condominiali: detrazione del 75% se gli interventi comportano il guadagno di una classe di rischio sismico o dell'85% con almeno due classi. Le detrazioni si applicano su un ammontare delle spese non superiore a € 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Anche a questi fini richiamiamo l'interpretazione favorevole dell'AdE circa la nozione "allargata" di "parti comuni" già segnalata in tema di ecobonus;
- › nella forma del "sismabonus acquisti": qualora gli interventi di prevenzione sismica siano effettuati mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro trenta mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni spettano all'acquirente delle unità immobiliari nella misura del 75% (se il guadagno è di una classe di rischio sismico) e dell'85% (se il guadagno è di almeno due classi, come in genere accade) del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita, entro un ammontare massimo di spesa pari a € 96.000 per ciascuna unità. Ricordiamo, per questa particolare tipologia di sismabonus, che l'AdE interpreta la norma in senso restrittivo poiché pretende che, comunque, l'atto notarile sia stipulato entro il termine di validità temporale dell'agevolazione (allo stato, dunque, entro il 31 dicembre 2024), oltre che entro il termine di trenta mesi dalla data di ultimazione dell'intervento.

## Proroga al 2024 del "bonus verde" senza modifiche

Anche questa agevolazione è stata prorogata di un intero triennio, fino al 31 dicembre 2024. Ricordiamo che questo bonus è stato introdotto, a far data dal 1° gennaio 2018, dalla legge 205/2017 (art. 1, comma 12), e prorogato per un anno (fino al 31 dicembre 2021) dalla legge di Bilancio 2021 (legge 178/2020). In forza di esso, ai fini dell'IRPEF delle persone fisiche, dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 36% delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo non superiore a € 5.000 per ogni unità immobiliare ad uso abitativo, sostenute e rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, in base a un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi relativi alla:

- a) "sistemazione a verde" di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- b) realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

Utili indicazioni applicative sono fornite dalle circolari che l'AdE annualmente emana per illustrare l'applicazione delle detrazioni e delle deduzioni in seno alle dichiarazioni dei redditi. Ricordiamo che questa detrazione spetta anche per le spese sostenute per interventi effettuati su parti comuni esterne di edifici condominiali (artt. 1117 e 1117-bis cod. civ.) e, in tali ipotesi, compete al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile, a condizione che sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi. Sono agevolabili le sole opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o area interessata, consistente nella sistemazione a verde ex novo o nel radicale rinnovamento dell'esistente, ed è pertanto agevolabile l'intervento di sistemazione a

verde nel suo complesso comprensivo delle opere necessarie alla sua realizzazione e non il solo acquisto di piante o altro materiale né la manutenzione ordinaria periodica dei giardini preesistenti non connessa ad un intervento innovativo o modificativo nei termini sopra indicati e neppure i lavori in economia. Tale circostanza non esclude, tuttavia, che il contribuente possa rivolgersi a fornitori diversi per l'acquisto degli alberi/piante/arbuti/cespugli/specie vegetali e per la realizzazione dell'intervento, fermo restando che l'agevolazione spetta a condizione che l'intervento di riqualificazione dell'area verde sia complessivo e ricomprenda anche le prestazioni necessarie alla sua realizzazione. La realizzazione di fioriere e l'allestimento a verde di balconi e terrazzi è agevolabile solo se permanente e sempreché si riferisca ad un intervento innovativo di sistemazione a verde degli immobili residenziali. Tra le spese ammesse alla detrazione rientrano anche quelle di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi in questione.

La detrazione è calcolata su un importo massimo di € 5.000 per unità immobiliare residenziale e, pertanto, al contribuente che esegue gli interventi su più unità il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte. In caso di interventi di "sistemazione a verde" su parti comuni di edifici la detrazione è calcolata su un ammontare massimo di spesa di € 5.000 per ciascuna u.i. Per l'effetto, il proprietario di una unità facente parte di un condominio che effettua lavori di sistemazione a verde sia sulla propria unità che sulle parti condominiali avrà diritto al bonus su un importo massimo di € 5.000 per le spese effettuate sul proprio immobile esclusivo e fino a ulteriori € 5.000 per la parte condominiale. La detrazione va ripartita tra gli aventi diritto ed è fruita in 10 quote annuali di pari importo. Se gli interventi di "sistemazione a verde" e di realizzazione di coperture a verde e di

giardini pensili sono realizzati su unità residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione o all'esercizio di attività commerciale, la detrazione è ridotta a metà. La detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo da parte del Codice dei beni culturali e del paesaggio (D.Lgs. 42/2004), ma ridotte al 50%.

In caso di vendita dell'unità sulla quale sono stati realizzati gli interventi la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica. In caso di decesso dell'avente diritto, il beneficio si trasmette, per intero, solo all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

La detrazione spetta a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti tracciabili (assegni bancari, postali o circolari non trasferibili) o modalità informatizzate (carte di credito, bancomat, bonifici).

Il documento di spesa deve riportare il codice fiscale del beneficiario della detrazione e la descrizione dell'intervento deve consentire di ricondurre la spesa tra quelle agevolabili.

### **Proroga al 2024 del "bonus mobili", ma con plafond di spesa ridotto**

La legge 234/2021 ha prorogato per un intero triennio (fino al 31 dicembre 2024) anche il "bonus mobili" di cui all'art. 16, comma 2, del D.L. 63/2013, ma in questo caso apportando una modifica alla sua disciplina che lo depotenzia rispetto alla formulazione in vigore nel 2021.

Più precisamente, è stata mantenuta la percentuale del 50%, ma è stato ridotto l'importo della spesa massima alla quale tale percentuale può essere applicata portandola da € 16.000 a € 10.000 per il 2022 (corrispondente a quanto era in vigore fino al 31 dicembre 2020) e con ulteriore abbassamento ad €

5.000 per gli anni 2023 e 2024.

Inoltre, la norma in vigore dal 1° gennaio 2022 precisa, in modo innovativo, che il “bonus mobili” può essere fruito per l’acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla classe A per i forni, alla classe E per le lavatrici, le lavasciugatrici e le lavastoviglie, alla classe F per i frigoriferi e i congelatori, per le apparecchiature per le quali sia prevista l’etichetta energetica, finalizzati all’arredo dell’immobile oggetto di ristrutturazione.

La detrazione spetterà a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati a partire dal 1° gennaio dell’anno precedente a quello dell’acquisto: occorre ricordare che l’avvio dell’intervento di recupero edilizio deve precedere l’acquisto degli arredi – mobili e/o elettrodomestici – anche se la spesa per questi ultimi può essere sostenuta prima di quella per l’intervento edilizio.

Occorre fare attenzione a quanto precisato dalla prassi agenziale: la detrazione spetta anche al contribuente che abbia sostenuto solo una parte delle spese relative all’intervento edilizio o che abbia pagato solo il compenso del professionista o gli oneri di urbanizzazione, ma se le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sono state sostenute soltanto da uno dei coniugi e quelle per l’arredo dall’altro, il bonus per l’acquisto di mobili ed elettrodomestici non spetta a nessuno dei due (circ. n. 21/E/2010, risposta 2.5, e circ. n. 7/E/2021, pag. 375).

Inoltre, qualora gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano effettuati nell’anno precedente a quello di acquisto degli arredi, o siano iniziati nell’anno precedente a quello dell’acquisto e proseguiti in detto anno, il limite di spesa relativo agli arredi è considerato al netto delle spese sostenute nell’anno precedente per le quali si è fruito della detrazione. Ai fini della detrazione in

commento, le spese per gli arredi sono computate indipendentemente dall’importo delle spese sostenute per i lavori di recupero edilizio. Merita ricordare, poi, che questo bonus viene riconosciuto ai soli contribuenti che fruiscono della detrazione per il recupero edilizio (comma 1, art. 16, D.L. 63/2013), se riconducibili alle categorie della manutenzione straordinaria, del restauro/risanamento conservativo o della ristrutturazione edilizia (art. 3, T.U. dell’Edilizia – D.P.R. 380/2001), o anche alla manutenzione ordinaria ma solo per gli interventi su parti comuni degli edifici, nonché per quelli di ricostruzione o ripristino dell’immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza (circ. n. 29/E/2013, par. 3).

La prassi agenziale (circ. n. 19/E/2020, pagg. 300 e segg.) ricomprende tra gli interventi (almeno) di manutenzione straordinaria che è necessario eseguire nella propria abitazione per avere diritto al “bonus mobili” anche quelli “finalizzati all’utilizzo di fonti rinnovabili di energia, quale l’installazione di una stufa a pellet o di impianti con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (circ. n. 11/2014, risp. 5.1), l’installazione o integrazione di un impianto di climatizzazione invernale e estiva a pompa di calore; la sostituzione della caldaia, in quanto diretta a sostituire una componente essenziale dell’impianto di riscaldamento (circ. n. 3/2016, risp. 1.5)”.

Secondo la circ. n. 29/E/2013 può dunque costituire presupposto per la fruizione del “bonus mobili” l’effettuazione di interventi edilizi “sia su singole unità immobiliari residenziali, sia su parti comuni di edifici residenziali in funzione degli acquisti dei beni agevolati finalizzati all’arredo, rispettivamente, delle singole unità immobiliari e delle parti comuni (per esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni

condominiali, lavatoi ecc.)”, con l’importante precisazione che “l’effettuazione di lavori di ristrutturazione sulle parti comuni condominiali non consente ai singoli condomini, che fruiscono pro-quota della relativa detrazione, di acquistare mobili e grandi elettrodomestici da destinare all’arredo della propria unità immobiliare”.

Nella circ. n. 30/E/2020 l’AdE ha precisato che il bonus mobili spetta anche ai contribuenti che fruiscono del “sismabonus” e, per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, del Superbonus (110%), e ciò anche se essi optino, in luogo della fruizione diretta delle detrazioni nella dichiarazione dei redditi, per lo sconto in fattura o per la cessione del credito, sempre che versino in situazioni per le quali tali opzioni sono previste dalla legge (art. 121 del D.L. 34/2020).

Il bonus mobili può essere fruito anche in relazione all’acquisto di abitazioni antisismiche (“sismabonus acquisti”) o ubicate in fabbricati interamente ristrutturati e cedute dall’impresa costruttrice (R.I. n. 515/2020).

Ricordiamo che le opzioni in questione non sono invece ammesse per il bonus mobili, neppure dopo le estensioni disposte dalla legge di Bilancio 2022 per alcune fattispecie e, segnatamente, per l’acquisto di autorimesse pertinenziali di nuova realizzazione e per gli interventi volti al “superamento ed eliminazione di barriere architettoniche” nella particolare forma, potenziata al 75%, di cui al nuovo art. 119-ter del D.L. “Rilancio” 34/2020 introdotta per l’anno 2022 proprio dalla legge 234/2021.

### **Proroga fino al 2023 del bonus per la razionalizzazione dell’acqua**

La legge di Bilancio 2022 (comma 713) ha prorogato fino al 31 dicembre 2023, con anticipo di un anno rispetto alla scadenza (già fissata al 31 dicembre 2022), la misura

agevolativa introdotta dalla legge di Bilancio 2021 (legge 178/2020, commi 1087 - 1089) al fine di razionalizzare l’uso dell’acqua e di ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque destinate ad uso potabile.

Tale misura riconosce alle persone fisiche, ai soggetti esercenti attività d’impresa, arti e professioni e agli enti non commerciali (compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti), dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2023, un credito d’imposta nella misura del 50% delle spese sostenute per l’acquisto e l’installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, per il miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti, fino a un ammontare complessivo non superiore, per le persone fisiche non esercenti attività economica, a € 1.000 per ciascuna unità immobiliare e, per gli altri soggetti, a € 5.000 per ciascun immobile adibito all’attività commerciale o istituzionale.

A fronte dell’estensione temporale di un ulteriore anno, la legge 234/2021 stanziava però, per l’anno 2023, solo € 1,5 milioni rispetto ai 5 milioni annui disposti per ciascuno degli anni 2021 e 2022 dalla legge 178/2020. Pertanto, l’ammontare del credito d’imposta in concreto non è quantificabile con esattezza a priori poiché spetterà nel limite dello stanziamento stabilito dalle leggi di Bilancio e, se le richieste eccederanno il plafond, subiranno una riduzione proporzionale in capo a ciascun richiedente.

Per dare attuazione a questo bonus è stato emanato in data 16 giugno 2021 apposito Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate.

Per fruire del bonus di cui trattasi esiste

l'obbligo (tranne che per le imprese in contabilità ordinaria) di fare ricorso a pagamenti tracciati (per esempio: bonifici bancari o postali, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari) ed occorre farsi rilasciare la fattura con indicazione del proprio codice fiscale. Occorre, poi, trasmettere all'AdE, tra il 1° febbraio e il 28 febbraio dell'anno successivo, apposita Comunicazione – allegata al Provvedimento direttoriale - con l'ammontare delle spese ammissibili sostenute nell'anno precedente, esclusivamente con modalità telematiche, da parte del contribuente o avvalendosi di un intermediario autorizzato. L'AdE entro 5 giorni rilascerà una ricevuta attestante la presa in carico oppure lo scarto con le relative motivazioni per consentire di inviare una nuova comunicazione corretta.

Il credito d'imposta potrà essere utilizzato fino all'importo massimo fruibile da ciascun beneficiario con le seguenti modalità:

- › dalle persone fisiche "private" nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui sono state sostenute le spese agevolabili e in quelle successive fino a quando se ne conclude l'utilizzo oppure in compensazione con il modello F24;
- › dagli altri soggetti, esclusivamente in compensazione con il modello F24.

### Nuovo credito d'imposta per l'installazione di batterie di accumulo

Il comma 812 della legge 234/2021 prevede, ai soli fini dell'IRPEF, un credito d'imposta per le spese documentate relative all'installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili, anche se già esistenti e beneficiari degli incentivi per lo scambio sul posto ex art. 25-bis del D.L. 91/2014 (legge 116/2014).

Lo stanziamento pare peraltro molto mo-

desto ("nel limite massimo complessivo di 3 milioni di euro per l'anno 2022"); è prevista l'adozione di un D.M. Economia e finanze, entro 90 giorni, per definire "le modalità attuative per l'accesso al beneficio e per il suo recupero in caso di illegittimo utilizzo, nonché le ulteriori disposizioni ai fini del contenimento della spesa complessiva entro i limiti" suddetti.

### Colonnine di ricarica dei veicoli elettrici

La legge 234/2021 ha rimodulato la disposizione sul Superbonus (110%) per l'installazione delle colonnine di ricarica dei veicoli elettrici (cfr. il nuovo comma 8 dell'art. 119, D.L. "Rilancio" 34/2020), che continua a rimanere in vigore quale intervento trainabile dal solo Superbonus energetico.

Al di fuori del contesto del Superbonus, la legge di Bilancio 2022 non ha, però, prorogato la disposizione "di base" (art. 16 ter, D.L. 63/2013) sulle infrastrutture di ricarica in questione (che fino al 3 dicembre 2021 consentiva una detrazione del 50% su un ammontare complessivo non superiore a € 3.000) che, pertanto e salvo ripensamenti, ha cessato di operare con la fine del 2021.

### Per concludere

Merita, infine, richiamare l'attenzione sulla circostanza che i bonus illustrati acquisiranno ancora più importanza man mano che cesseranno le misure legate al Superbonus 110%, se non ulteriormente prorogate, già a partire dal 1° luglio 2022, per una serie di fattispecie al momento coperte dal Superbonus ma in scadenza a tale data: un esempio su tutti, ma certo non l'unico, è dato dal "sismabonus acquisti". E', pertanto, opportuno considerare anche tale prospettiva, temporale, tributaria ed economica al contempo, fin da ora, nella programmazione degli interventi e degli acquisti agevolabili.

LEGGE DI BILANCIO

# Dal 2022 detrazione del 60% per il bonus facciate

La legge di Bilancio per il 2022 proroga anche per il nuovo anno il bonus facciate, riducendolo alla percentuale del 60%. Importanti novità riguardano anche il caso in cui il bonus sia oggetto di sconto in fattura o di cessione del credito: in questo caso, ai fini della comunicazione di opzione da inviare all'Agenzia delle entrate, occorrono sempre asseverazione di congruità dei costi e visto di conformità. Di seguito un riepilogo dei tratti fondamentali del bonus e delle novità portate dal nuovo anno.

**Elena Ferrari**

*Dottore commercialista*

## L'agevolazione

Il bonus facciate consiste nella possibilità di detrarre le spese sostenute per interventi di recupero e restauro della facciata esterna di edifici esistenti ubicati nei centri storici e nelle zone di completamento. Per gli anni 2020 e 2021 la detrazione è stata fissata nella misura del 90%, per il 2022 scende al 60%.

Per i soggetti IRPEF non titolari di reddito d'impresa (persone fisiche, esercenti arti e professioni ed enti non commerciali), la detrazione spetta con riguardo alle spese pagate secondo il criterio di cassa nell'arco temporale 1/1-31/12/2022, mentre i titolari di reddito d'impresa ottengono la detrazione secondo il criterio di competenza, indipendentemente dal fatto che determinino il reddito con il criterio di cassa (regime di contabilità semplificata) o secondo il criterio di competenza.

## Cessione del credito o sconto in fattura

Aniché utilizzare la detrazione in dichiarazione, anche nel 2022 i contribuenti interessati al bonus facciate possono optare sia per la cessione a terzi del credito corrispondente alla detrazione sia per l'utilizzo diretto della detrazione sotto forma di sconto nella fattura emessa dal fornitore. Tuttavia, ai fini dell'opzione, devono necessariamente ottenere l'asseverazione di congruità dei costi ed il visto di conformità.

In particolare, per effetto del D.L. 157/2021, l'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese ai fini delle opzioni decorre a partire dalle comunicazioni di opzione trasmesse a decorrere dal 12 novembre 2021, ad eccezione delle comunicazioni riguardanti coloro che, anteriormente a tale data, abbiano già effettuato il pagamento al fornitore ed esercitato l'opzione per la cessione, attraverso la stipula di accordi tra cedente e cessionario oppure, in caso di sconto in fattura, abbiano già ricevuto la fattura con relativa annotazione, anche se non abbiano ancora inviato la comunicazione.



Solo in tali casi particolari, vige un regime transitorio per cui rimane l'esonero da visto di conformità e dall'asseverazione della congruità della spesa. Anche se, in ogni caso, per le spese sostenute nel 2021 la comunicazione di opzione deve essere inviata entro il 16 marzo 2022.

Il D.L. 157/2021 è stato trasfuso nella legge di Bilancio 2022 (legge 234/2021), la quale, con riguardo a tutti i casi di bonus facciate oggetto di sconto in fattura o di cessione del credito, anche per le spese sostenute nel 2022 conferma la necessità di acquisire asseverazione di congruità delle spese e visto di conformità. Per tali spese la comunicazione di opzione deve essere presentata entro il 16 marzo 2023.

## Beneficiari

La detrazione non fa distinzione fra persone fisiche e giuridiche, ma è **destinata indistintamente a tutti i contribuenti**, residenti e non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'esecuzione dell'intervento, a prescindere dalla tipologia di redditi di cui siano titolari.

Sono quindi ammessi al bonus facciate:

- › le persone fisiche non titolari di reddito d'impresa, compresi coloro che esercitano attività di lavoro autonomo;
- › gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale;
- › le società semplici;
- › le associazioni tra professionisti;
- › i soggetti che conseguono reddito d'impresa, sotto qualunque forma (persone fisiche, enti, società di persone e società di capitali).

Ai fini della detrazione, i soggetti beneficiari devono **possedere o detenere l'immobile in base ad un titolo idoneo**, al momento dell'avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente l'avvio dei lavori. La data di inizio dei lavori deve risul-

tare dai titoli abilitativi, se previsti, o da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.

Nella sostanza, i soggetti beneficiari devono:

- › possedere l'immobile in qualità di proprietario, nudo proprietario o di titolare di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- › detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario. La mancanza di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato, al momento dell'inizio dei lavori o al momento di sostenimento delle spese (se antecedente), preclude il diritto alla detrazione anche se si provvede ad una registrazione tardiva.

Possono accedere alla detrazione anche i familiari conviventi con il possessore o il detentore dell'immobile (coniuge, componente dell'unione civile, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo), nonché i conviventi di fatto, sempreché sostengano le spese per la realizzazione dei lavori.

Con riguardo a queste tipologie di soggetti, la detrazione spetta a condizione che:

- › la convivenza sussista alla data di inizio lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione, se sostenute in un momento antecedente l'avvio dei lavori;
- › le spese sostenute riguardino interventi eseguiti su un immobile, anche diverso da quello destinato ad abitazione principale, in cui può esplicarsi la convivenza.

La detrazione non spetta al familiare del possessore o del detentore dell'immobile quando gli interventi sono effettuati su immobili che non sono a disposizione perché locati o concessi in comodato o su quelli non appartenenti all'ambito "privatistico", quindi quelli strumentali all'attività di impresa o di arte o professione.

Nel caso in cui venga stipulato e registrato un contratto preliminare di vendita, l'acquirente ha diritto all'agevolazione se è stato immesso nel possesso dell'immobile (occorre quindi una specifica clausola nel contratto preliminare).

### Interventi ammessi

La detrazione spetta a fronte del sostenimento di spese relative ad interventi finalizzati al **recupero o restauro delle facciate esterne**, realizzati su **edifici esistenti**, parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali all'attività di impresa o di lavoro autonomo.

L'agevolazione spetta sia per interventi su fabbricati di carattere abitativo che su fabbricati di carattere strumentale, a condizione che tali fabbricati siano qualificabili come "esistenti". Non spetta quindi per gli interventi effettuati durante la fase di costruzione di un immobile o realizzati attraverso demolizione e ricostruzione, compresi quelli inquadabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia".

Inoltre, il bonus facciate è riconosciuto unicamente per gli interventi eseguiti su edifici ubicati in zona comunale A o B di cui al D.M. 1444 del 2 aprile 1968 o in zone a queste assimilabili sulla base della normativa regionale e dei regolamenti edilizi comunali.

Ai fini dell'agevolazione, è importante ricordare che l'assimilazione a tali zone A o B della zona territoriale in cui ricade l'edificio oggetto di intervento deve risultare dalle certificazioni urbanistiche rilasciate dagli enti competenti e non è sufficiente un'attestazione di un ingegnere o di un architetto iscritto ai rispettivi ordini professionali.

In relazione all'ubicazione degli immobili agevolati (zone A o B di cui al D.M. 1444 del 2 aprile), sono considerate:

› zona A: le parti del territorio interessate da

agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico e di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;

› zona B: le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A): si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5% (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore ad 1,5 mc/mq.

Restano escluse dal bonus facciate le spese sostenute per interventi effettuati su edifici ubicati, ad esempio, in zona C, o assimilate, vale a dire le parti del territorio destinate a nuovi complessi insediativi, che risultino inedificate o nelle quali la edificazione preesistente non raggiunga i limiti di superficie e densità di cui alla precedente lettera B o in zona D, o assimilate, vale a dire le parti del territorio destinate a nuovi insediamenti per impianti industriali o ad essi assimilati.

Se l'immobile ricade in parte in "zona di completamento B3" e per la restante superficie in "zona attività terziarie", il bonus facciate spetta sull'intero immobile se il contribuente dispone di una certificazione urbanistica dalla quale risulti l'equipollenza della "zona attività terziarie" alla "zona B"; altrimenti il bonus facciate spetta limitatamente alla porzione delle spese riferibili alla parte dell'edificio insistente sulla "zona di completamento B3" (risposta ad interpello n. 23 dell'8 gennaio 2021).

### Interventi agevolabili

In linea di principio, gli interventi per cui è possibile chiedere la detrazione:

› devono essere finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna di edifici esistenti (ubicati in zona A o B di cui al D.M. 1444/1968);

- › devono essere realizzati esclusivamente sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi.

L'agevolazione riguarda gli interventi effettuati sull'**involucro esterno visibile** dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno) e in particolare sugli elementi della facciata che costituiscono esclusivamente la struttura opaca verticale.

Più in particolare, la detrazione spetta per:

- › interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache verticali della facciata;
- › interventi sulle strutture opache delle facciate influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;
- › interventi, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, su balconi, ornamenti o fregi.

**Interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache verticali della facciata** - Rientrano in tale tipologia di interventi:

- › il rinnovo degli elementi costitutivi della facciata esterna dell'edificio;
- › il trattamento dei ferri dell'armatura della facciata del fabbricato in condominio;
- › quelli riconducibili al decoro urbano, quali quelli riferiti a grondaie, pluviali, parapetti, cornicioni e sistemazione di tutte le parti impiantistiche che insistono sulla parte opaca della facciata. Invece, la detrazione non spetta, ad esempio, per gli interventi di coibentazione non eseguiti sulla superficie esterna, ma mediante "insufflaggio della cassavuota", poiché risultano irrilevanti dal punto di vista del decoro urbano.

Allo scopo di individuare dal punto di vista operativo quali interventi possono ricadere nell'ambito dell'agevolazione, può essere uti-

le riferirsi a quanto espresso dalla risposta ad interpello n. 816 del 15 dicembre 2021, la quale ha accettato la possibilità di agevolare le spese per pulizia, lavaggio, trattamento anti salino, ripristino dei giunti di malta e degli elementi ammalorati, la ricucitura di lesioni della muratura, il trattamento di cordoli in cemento armato deteriorati di coronamento di alcune facciate ed i relativi parapetti in metallo (trattamento anticorrosivo e ritinteggiatura).

**Interventi sulle strutture opache delle facciate influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio** - Per esempio, può trattarsi di interventi di:

- › consolidamento, ripristino, miglioramento delle caratteristiche termiche, anche in assenza dell'impianto di riscaldamento;
- › isolamento "a cappotto" sull'involucro esterno dell'edificio;
- › isolamento dello "sporto di gronda", compresi i lavori accessori, quali lo spostamento dei pluviali, la sostituzione dei davanzali e la sistemazione di alcune prese e punti luce esterni, lo smontaggio e rimontaggio delle tende solari ovvero la loro sostituzione;
- › installazione e posa in opera di un sistema di facciate ventilate.

**Interventi, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, su balconi, ornamenti o fregi** - Sono ricompresi fra tali tipologie di interventi:

- › il consolidamento, ripristino o rinnovo degli elementi costitutivi di balconi, ornamenti o fregi;
- › la rimozione, impermeabilizzazione ed il rifacimento della pavimentazione del balcone, rimozione e riparazione delle parti ammalorate dei sotto-balconi e dei frontolini e successiva tinteggiatura;

- › il rifacimento del parapetto in muratura e la verniciatura della ringhiera in metallo del balcone;
- › la ritinteggiatura delle intelaiature metalliche che sostengono i pannelli di vetro perimetrali del balcone, nonché la sostituzione dei predetti pannelli di vetro che costituiscono le pareti perimetrali del balcone.

Con riguardo ai parapetti dei balconi, va segnalata la possibilità di agevolare anche interventi eseguiti su parapetti in vetro e metallo.

Infatti, con risposta ad interpello n. 482 del 15 luglio 2021, l'Agenzia ha sostenuto che nel caso di modifica di parapetti costituiti da ringhiere metalliche e parti in vetro con aumento delle parti in vetro e modifica del disegno della ringhiera metallica, il bonus facciate spetta comunque, poiché si tratta di elementi costitutivi dei balconi.

Peraltro, tale risposta ad interpello si segnala anche per un'interessante apertura con riguardo alla possibilità di agevolare l'installazione di corpi illuminanti a soffitto o a parete sempre su balconi.

Sul punto, viene infatti chiarito che anche tali voci di spesa possano essere agevolate, a condizione che si tratti di opere accessorie e di completamento dell'intervento sulle facciate esterne nel suo insieme, i cui costi sono strettamente collegati alla realizzazione dell'intervento. Nella sostanza, in questo caso, il bonus facciate spetta a condizione che tale installazione si renda necessaria per motivi tecnici suffragati dai documenti di progetto degli interventi nel loro complesso.

Per completezza, va tuttavia segnalato che, con riguardo allo stesso tipo di intervento, la risposta ad interpello n. 673 del 6 ottobre 2021 esprime parere opposto.

Da ultimo, si ricorda che, poiché deve necessariamente trattarsi di interventi realizzati sulle strutture opache della facciata, che sono necessariamente verticali, il bonus facciate

non opera per gli interventi effettuati:

- › sulle strutture opache orizzontali o inclinate dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti) e pavimenti;
- › sulle superfici confinanti con chiostre, cavedi, cortili e spazi interni, fatte salve quelle visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico;
- › per la sostituzione di vetrate, infissi, grate, portoni e cancelli;
- › per la riverniciatura degli scuri e delle persiane;
- › sulle mura di cinta dell'edificio.

**Le facciate esterne devono essere visibili o parzialmente visibili da strada pubblica o da suolo ad uso pubblico** - Poiché è ammesso

accedere al bonus solo con riguardo agli interventi realizzati sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno), il bonus facciate spetta per gli interventi realizzati:

- › sulle facciate laterali di un edificio, se almeno parzialmente visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico;
- › su due pareti laterali di un edificio, visibili dalla strada pubblica, e su quella posteriore dell'edificio, costituente lato del perimetro esterno dell'edificio, a condizione che la parte del perimetro esterno dell'edificio, oggetto dell'intervento, sia visibile anche parzialmente dalla strada pubblica;
- › sulla facciata interna dell'edificio, se la stessa è parzialmente visibile dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico;
- › sulla facciata visibile dal chiostro, che risulti di uso pubblico, sulla base di un'apposita convenzione con l'Amministrazione comunale.

È interessante notare che anche un intervento parziale mirato a risolvere un problema lo-

calizzato solo su una porzione della facciata possa essere ammesso al bonus facciate anche se non interessa l'intera facciata visibile dell'edificio (risposta ad interpello n. 838 del 21 dicembre 2021).

Poiché la visibilità, anche parziale, dell'involucro esterno dell'edificio interessato dai lavori non può risultare dai dati catastali identificativi dell'immobile, ai fini del visto di conformità può essere attestata da colui che fruisce della detrazione tramite una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà.

In ogni caso, bonus facciate non spetta per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, se non visibili dalla strada pubblica o da suolo ad uso pubblico.

Pertanto, ad esempio, il bonus facciate non spetta per gli interventi realizzati sull'involucro esterno di un immobile che si trova al termine di una strada privata, circondato da uno spazio interno, ovvero in una posizione di dubbia visibilità dalla strada pubblica o dal suolo pubblico.

### Spese agevolabili

Oltre che per le spese sostenute per la realizzazione degli interventi ora ricordati, la detrazione spetta anche per:

- › le spese sostenute per l'acquisto dei materiali (anche se i lavori sono realizzati in proprio), la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, il rilascio dell'attestato di prestazione energetica, le spese per la direzione lavori e il coordinamento per la sicurezza);
- › gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (ad esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'IVA, qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione, l'imposta di bollo e i diritti pagati

per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata per poter disporre della parte di area pubblica necessaria all'esecuzione dei lavori).

### Interventi influenti dal punto di vista termico

I lavori di rifacimento della facciata, non di sola pulitura o tinteggiatura esterna, che influiscano anche dal punto di vista termico o interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, devono soddisfare particolari requisiti per essere ammessi al bonus facciate:

- › i "requisiti minimi" previsti dal decreto MISE del 26 giugno 2015 in materia di prestazioni energetiche degli edifici e delle unità immobiliari;
- › i valori limite di trasmittanza termica stabiliti: 1. per gli interventi con data inizio lavori anteriore al 6 ottobre 2020, dal decreto MISE 11 marzo 2008 (tabella 2 dell'allegato B), aggiornato dal decreto ministeriale del 26 gennaio 2010; 2. per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, dal decreto 6 agosto 2020 (tabella 1 dell'Allegato E).

Il calcolo della percentuale del 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio va effettuato tenendo conto del totale della superficie complessiva disperdente; in sostanza, l'intervento deve interessare l'intonaco per oltre il 10% della superficie lorda complessiva disperdente (pareti verticali, pavimenti, tetti, infissi) confinante con l'esterno, vani freddi o terreno.

Pertanto, nel caso in cui parti della facciata siano rivestite in piastrelle o altri materiali, che non rendano possibile interventi influenti dal punto di vista termico se non mutando completamente l'aspetto dell'edificio, la verifica sul superamento del limite del 10% va eseguita sulla base del rapporto tra la restan-

te superficie della facciata interessata dall'intervento e la superficie totale lorda complessiva della superficie disperdente.

Ai fini delle verifiche e dei controlli effettuati da parte dell'Agenzia delle entrate, agli interventi di efficienza energetica sulle facciate si applicano le stesse procedure e gli stessi adempimenti previsti in materia di detrazioni fiscali per risparmio energetico.

### La detrazione

La detrazione è pari al 60% delle spese sostenute e rimaste a carico del contribuente, senza alcun limite di spesa o di detrazione e va ripartita in dieci quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e nei nove successivi. La detrazione può essere fatta valere sia ai fini IRPEF che ai fini IRES e si riferisce alle spese sostenute nel 2022.

In ogni modo, va ricordato che nel caso in cui l'intervento sia stato finanziato (anche) da contributi che non costituiscono reddito, questi devono essere sottratti dall'ammontare delle spese su cui applicare la detrazione del 60%. E nel caso in cui i contributi vengano ricevuti in periodi di imposta successivi a quelli in cui si è beneficiato della detrazione, devono essere assoggettati a tassazione separata.

I contributi che invece concorrano a formare il reddito del contribuente non decurtano le spese detraibili.

### Modalità di pagamento ed adempimenti necessari

Il primo adempimento necessario ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione è dato dalla necessità di pagare le spese sostenute attraverso bonifico, bancario o postale (anche on line), dal quale risultino:

- › la causale del versamento;
- › il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- › il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto che ha effettuato i lavori,

a favore del quale il bonifico è effettuato.

Possono essere utilizzate quali causali per i bonifici quelle tradizionali, già predisposte dagli istituti bancari e postali ai fini delle detrazioni per interventi di risparmio energetico o di recupero del patrimonio edilizio, riportando comunque, qualora possibile, come causale gli estremi delle norme istitutive del bonus (art. 1, commi da 219 a 223, della legge 160 del 27 dicembre 2019).

Ad ogni modo, ove non vengano indicati gli estremi normativi del bonus facciate, ma solo quelli dei bonus edilizi "classici", l'agevolazione può comunque essere riconosciuta poiché anche tramite l'indicazione di tali causali gli istituti bancari o postali hanno modo di effettuare la ritenuta prevista per questo tipo di bonifici (pari all'8%). Sono validi anche i bonifici effettuati tramite conti aperti presso gli "istituti di pagamento", cioè le imprese, diverse dalle banche, autorizzate dalla Banca d'Italia a prestare servizi di pagamento. Oltre al pagamento effettuato con le modalità ora descritte, ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione occorre:

- › indicare in dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile; tale adempimento non è richiesto per gli interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;
- › comunicare preventivamente la data di inizio dei lavori all'ASL territorialmente competente tramite raccomandata, quando obbligatoria sulla base della normativa in materia di sicurezza dei cantieri;
- › conservare ed esibire (se necessario) la seguente documentazione relativa agli interventi realizzati:
  - › fatture comprovanti le spese sostenute;
  - › ricevuta del bonifico attraverso cui è stato effettuato il pagamento; nel caso di spese il cui pagamento non possa essere esegui-

- to con bonifico (per esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori), è sufficiente conservare la relativa documentazione; in ogni caso, i soggetti titolari di reddito d'impresa non sono tenuti ad effettuare il pagamento mediante bonifico, in quanto per loro la detrazione opera secondo il criterio di competenza;
- › abilitazioni amministrative richieste dalla legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare o, nel caso in cui la normativa edilizia non preveda alcun titolo abilitativo, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili;
  - › certificazione urbanistica dalla quale risulti che l'edificio oggetto dell'intervento ricade nelle zone A o B o assimilate;
  - › copia della domanda di accatastamento, per gli immobili non ancora censiti;
  - › le ricevute di pagamento dei tributi locali sugli immobili, se dovuti;
  - › per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, copia della delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori e tabella millesimale di ripartizione delle spese; occorre inoltre una dichiarazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condòmino e la misura della detrazione. In mancanza del codice fiscale in quanto si tratta di condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio;
  - › nel caso di interventi effettuati dal detentore dell'immobile, dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori;
  - › dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. 445/2000, che attesti la sussistenza del requisito della visibilità, anche parziale, dell'involucro esterno dell'edificio interessato dai lavori;
  - › dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, sempre resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. 445/2000, attestante che il contribuente non ha fruito delle modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione (sconto in fattura o cessione del credito).
- Solo per gli interventi influenti dal punto di vista termico, in aggiunta agli adempimenti sopra elencati, occorre acquisire e conservare:
- › stampa originale della “**scheda descrittiva dell'intervento**”, riportante il codice CPID assegnato dal sito ENEA, firmata dal soggetto beneficiario e da un tecnico abilitato. Nella scheda, che, si ricorda, deve essere inviata all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori, devono essere indicati:
  - › i dati identificativi dell'edificio e di chi ha sostenuto le spese;
  - › la tipologia di intervento effettuato;
  - › il risparmio annuo di energia che ne è conseguito;
  - › il costo dell'intervento, comprensivo delle spese professionali;
  - › l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione;
  - › l'**asseverazione**, con la quale un tecnico abilitato certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti per ciascuno di essi. Con riferimento all'asseverazione, occorre precisare che:
  - › per gli interventi con data di inizio lavori antecedente al 6 ottobre 2020, la stessa è redatta ai sensi degli artt. 4 e 7 del D.M. 19

- febbraio 2007 e attesta il rispetto dei requisiti tecnici specifici;
- › per gli interventi con data di inizio lavori a partire dal 6 ottobre 2020, l'asseverazione è redatta ai sensi dell'art. 8 del D.M. 6 agosto 2020, attesta la rispondenza ai pertinenti requisiti tecnici richiesti e comprende la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati; insieme all'asseverazione va redatto il computo metrico;
  - › la copia dell'attestato di prestazione energetica (APE) per ogni singola unità immobiliare per cui si chiedono le detrazioni fiscali, che deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori;
  - › la copia della relazione tecnica necessaria ai sensi dell'art. 8, comma 1, del D.Lgs. 192/2005 o provvedimento regionale equivalente;
  - › le schede tecniche dei materiali e dei componenti edilizi impiegati e, se prevista, marcatura CE con relative dichiarazioni di prestazione (DoP);
  - › la stampa della e-mail inviata dall'ENEA contenente il codice CPID, che costituisce garanzia che la documentazione è stata trasmessa.



LEGGE DI BILANCIO

# Novità nel panorama della fiscalità comunale

La manovra economica di fine anno, rappresentata sostanzialmente dal "decreto fiscale" (D.L. 146/2021), dal "decreto milleproroghe" (D.L. 228/2021) e dalla legge di Bilancio 2022 (legge 234/2021), ha introdotto rilevanti novità anche nell'ambito della fiscalità comunale come, ad esempio, la nuova nozione di "abitazione principale" ai fini dell'IMU,

**Antonio Piccolo**

*Dottore commercialista e revisore dei conti*

**L**a legge di Bilancio 2022 e, prima ancora, il cosiddetto "decreto fiscale" (D.L. 146/2021 convertito dalla legge 215/2021) e il cosiddetto "decreto milleproroghe" (D.L. 228/2021 in corso di conversione) hanno introdotto nei diversi e differenti settori dell'economia nazionale (lavorativo, imprenditoriale, commerciale, edilizio, tributario) rilevanti novità che operano già dal 1° gennaio 2022. Fra esse non sono mancate quelle relative alla fiscalità comunale, evidenziate nel presente contributo in estrema sintesi e nell'ordine della loro approvazione.

## Santa Sede esclusa dalla TARI

L'art. 5 (*Disposizioni urgenti in materia fiscale*), commi 2-bis, del D.L. 146/2021 ha stabilito che la TARI, tassa sui rifiuti di cui all'art. 1, comma 639, della legge 147/2013 (legge di Stabilità 2014) non è dovuta per gli immobili indicati negli artt. 13, 14, 15 e 16 del Trattato fra la Santa Sede e l'Italia dell'11 febbraio

1929, reso esecutivo dalla legge 810/1929 (Basiliche patriarcali di San Giovanni in Laterano, di Santa Maria Maggiore e di San Paolo, palazzo pontificio di Castel Gandolfo, Università Gregoriana, Istituto Biblico, Collegio Lombardo). Secondo il successivo comma 2-ter, l'esclusione dal pagamento della TARI in questione si applica per i periodi di imposta per i quali non è ancora decorso il termine di accertamento del tributo (5 anni per l'omesso pagamento e 6 anni per l'omessa presentazione della dichiarazione) nonché "ai rapporti pendenti e non definiti con sentenza passata in giudicato". Per esempio, un avviso di accertamento TARI per l'anno 2014 impugnato dalla Santa Sede che, dopo le decisioni sfavorevoli delle Commissioni tributarie, ha proposto ricorso dinanzi alla Corte di cassazione ed è in attesa della fissazione della data di udienza. Si tratta di uno specifico, dettagliato ed esaustivo trattamento di favore che la totalità degli altri contribuenti può soltanto sognare. Insomma, tenendo conto dell'importanza della contribuente in questione, sembra giusto e coerente che le "vie", oltre ad essere infinite, siano anche libere da "pesi" fiscali comunali (l'esenzione dal pagamento dell'IMU

è sancita dall'art. 1, comma 759, lett. e), della legge 160/2019).

### Canone unico patrimoniale

Il medesimo art. 5 del D.L. 146/2021, con il comma 14-*quinquies*, ha fornito un'interpretazione in ordine alla disciplina del canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria (denominato "canone"), di cui all'art. 1, commi 816 e seguenti, della legge 160/2019 (legge di Bilancio 2020). Nello specifico si tratta dell'interpretazione sulla corretta applicazione del canone per le occupazioni permanenti di suolo pubblico da parte di alcune imprese di pubblici servizi. Secondo la novella, il comma 831 dell'art. 1 della legge 160/2019, come sostituito dal comma 848 dell'art. 1 della legge 178/2020 (legge di bilancio 2021), si interpreta nel senso che:

- › il canone è dovuto esclusivamente dal soggetto titolare dell'atto di concessione delle infrastrutture, in base alle utenze delle società di vendita, per le occupazioni permanenti di suolo pubblico effettuate nei settori in cui è prevista una separazione, in ragione di assetti normativi, regolamentari o contrattuali, tra i soggetti titolari delle infrastrutture ed i soggetti titolari del contratto di vendita del bene distribuito alla clientela finale, non configurandosi alcuna occupazione in via mediata ed alcun utilizzo materiale delle infrastrutture da parte della società di vendita;
- › "per occupazioni permanenti di suolo pubblico con impianti direttamente funzionali all'erogazione del servizio a rete" devono intendersi anche quelle effettuate dalle aziende esercenti attività strumentali alla fornitura di servizi di pubblica utilità, quali la trasmissione di energia elettrica e il trasporto di gas naturale. Per tali occupazioni il canone annuo è dovuto nella misura minima di 800 euro.

Si ricorda che la nuova versione dell'art. 1, comma 831, della legge 160/2019 (in vigore dal 1° gennaio 2021) ha stabilito espressamente che per le occupazioni permanenti del territorio comunale, con cavi e condutture, da chiunque effettuata per la fornitura di servizi di pubblica utilità (distribuzione ed erogazione di energia elettrica, gas, acqua, calore, di servizi di telecomunicazione e radiotelevisivi e di altri servizi a rete), il canone è dovuto dal soggetto titolare dell'atto di concessione dell'occupazione del suolo pubblico e dai soggetti che occupano il suolo pubblico, anche in via mediata, attraverso l'utilizzo materiale delle infrastrutture del soggetto titolare della concessione sulla base del numero delle rispettive utenze moltiplicate per la tariffa forfetaria prevista nella norma stessa (€ 1,50 per comuni fino a 20 mila abitanti; € 1 per comuni oltre 20 mila abitanti). In ogni caso, l'ammontare del canone dovuto a ciascun ente non può essere inferiore a 800 euro. Il canone è comprensivo degli allacciamenti alle reti effettuati dagli utenti e di tutte le "occupazioni di suolo pubblico con impianti direttamente funzionali all'erogazione del servizio a rete". Il numero complessivo delle utenze è quello risultante al 31 dicembre dell'anno precedente e va comunicato al comune competente per territorio con autodichiarazione da inviare tramite PEC entro il 30 aprile di ciascun anno, termine anche per l'effettuazione del versamento annuale del canone in unica soluzione. Si rammenta infine che, a decorrere dal 1° gennaio 2021, il canone unico patrimoniale ha sostituito una serie di precedenti balzelli e precisamente:

- › la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP);
- › il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP);
- › l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni (ICP-DPA);
- › il canone per l'installazione dei mezzi pub-

blicitari (CIMP);  
 › il canone per l'occupazione delle strade di pertinenza dei comuni e delle province.

Si tratterebbe di una riunificazione dei tributi locali cosiddetti "minori", rispetto a quelli "maggiori" dell'IMU e della TARI, e non anche di un alleggerimento del loro "peso" per i contribuenti.

### Imposta di soggiorno

L'art. 5-*quinquies* (*Interpretazione autentica del comma 1-ter dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23*) dello stesso D.L. 146/2021, intervenendo sulla previsione di cui al comma 1-*ter* dell'art. 4 (*Imposta di soggiorno*) del D.Lgs. 23/2011, ai sensi del quale si attribuisce la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva con diritto di rivalsa sui soggetti passivi (utenti o clienti) e si definisce la relativa disciplina sanzionatoria, ha stabilito che detta previsione si applica anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020, cioè prima della modifica introdotta dall'art. 180 (*Ristoro ai Comuni per la riduzione di gettito dell'imposta di soggiorno e altre disposizioni in materia*) del D.L. 34/2020 (convertito dalla legge 77/2020) che con il comma 3 ha inserito il comma 1-*ter* nell'art. 4 del D.Lgs 23/2011.

### Abitazione principale ai fini dell'IMU

Il successivo art. 5-*decies* (*Modifiche all'articolo 1, comma 741, della legge n. 160 del 2019*) del D.L. 146/2021, introdotto nel corso dell'iter parlamentare di conversione in legge del decreto, modificando la previsione di cui all'art. 1, comma 741, della legge di Bilancio 2020, ha ritoccato l'ambito di applicazione dell'abitazione principale ai fini della nuova IMU. Più precisamente, la novella, intervenendo sul contenuto della lett. b), secondo periodo, ha sancito che nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora

abituale (residenza effettiva) e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale "o in comuni diversi", le agevolazioni previste per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile, "scelto dai componenti del nucleo familiare". In buona sostanza, per effetto delle novelle, il trattamento di favore previsto dalla disciplina della nuova IMU si applica per un solo fabbricato (unità immobiliare iscritta o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nella quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente), scelto dai componenti del nucleo familiare), sia quando gli immobili siano situati nel medesimo comune, sia nel caso in cui gli immobili siano situati in comuni diversi. La nuova definizione di "abitazione principale" – così la relazione illustrativa che ha accompagnato l'emendamento che ha introdotto l'art. 5-*decies* – è finalizzata a superare l'interpretazione, favorevole ai contribuenti, fornita dal ministero dell'Economia e delle Finanze nella circolare n. 3/DF del 18 maggio 2012, secondo cui il legislatore non ha stabilito alcuna limitazione "nel caso in cui gli immobili destinati ad abitazione principale siano ubicati in comuni diversi, poiché in tale ipotesi il rischio di elusione della norma è bilanciato da effettive necessità di dover trasferire la residenza anagrafica e la dimora abituale in un altro comune, ad esempio, per esigenze lavorative" (par. 6). Inoltre, nella stessa relazione illustrativa, si fa riferimento alla necessità di superare anche l'orientamento restrittivo della Corte di cassazione (per tutte, ordinanze n. 38723 del 6 dicembre 2021 e n. 4170 del 19 febbraio 2020), in virtù del quale se la residenza anagrafica e la dimora abituale del nucleo familiare non coincidono, l'esenzione IMU non compete addirittura in nessun caso in presenza di comuni diversi. Poiché le no-

velle non hanno efficacia retroattiva, la nuova regola di applicazione dell'abitazione principale opera soltanto a decorrere dall'anno 2022, rimanendo quindi ferma la vecchia disciplina dell'IMU (art. 13, comma 2, del D.L. n. 201/2022 convertito dalla legge 214/2011), caratterizzata dal consolidato principio stabilito dalla Corte di cassazione, secondo cui l'esenzione non si renderebbe applicabile per nessuno dei due fabbricati ubicati in comuni diversi. Prevediamo la presentazione della dichiarazione IMU o di un'apposita comunicazione agli enti locali, ma ci auguriamo che vengano fornite al più presto indicazioni ufficiali.

### **Agevolazione IMU per alcuni commercianti**

L'art. 1, comma 353, della legge 234/2021 (legge di Bilancio 2022) ha introdotto, in via sperimentale, un'agevolazione ai fini dell'IMU per alcuni commercianti. Secondo la novella, per gli anni 2022 e 2023 gli esercenti l'attività di commercio al dettaglio e gli artigiani che iniziano, proseguono o trasferiscono la propria attività in un comune con popolazione fino a 500 abitanti delle aree interne, possono beneficiare di un contributo per il pagamento dell'IMU. Tale agevolazione compete per gli immobili ubicati in detti comuni che sono anche posseduti e utilizzati dagli esercenti per l'esercizio dell'attività economica. Per le finalità di cui al comma 353, lo Stato, le regioni, le province autonome e gli enti locali possono concedere in comodato beni immobili di loro proprietà, non utilizzati per fini istituzionali, agli esercenti l'attività di commercio al dettaglio e agli artigiani di cui al medesimo comma 353. Il comodato ha una durata massima di dieci anni, nel corso dei quali il comodatario ha l'onere di effettuare sull'immobile, a proprie cura e spese, gli interventi di manutenzione e gli altri interventi necessari a mantenere la funzionalità dell'immobile (comma 354). I criteri e le modalità per la fruizione dell'agevolazione saran-

no stabiliti con apposito decreto interministeriale. In ogni caso, il beneficio in questione opera ai sensi e nei limiti del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013 sugli aiuti "de minimis" (commi 355 e 356).

### **Attività del Centro Italia senza canone**

Il successivo comma 451 ha previsto per l'anno 2022 l'esclusione dal pagamento del canone unico patrimoniale per le attività con sede legale od operativa nei territori delle regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, interessati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 24 agosto 2016, ricompresi nei comuni indicati negli allegati 1, 2 e 2-bis al D.L. 189/2016 (convertito dalla legge 229/2016). Si tratta della disposizione agevolativa introdotta dall'art. 1, comma 997, della legge 145/2018 (legge di Bilancio 2019), come modificata dall'art. 25 (*Compensazione ai comuni delle minori entrate a seguito di esenzione di imposte comunali*) del D.L. 32/2019 (convertito dalla legge 55/2019), secondo cui per dette attività colpite dal sisma (cfr. D.M. finanze 14 agosto 2019) non sono dovuti, a decorrere dal 1° gennaio 2019 fino al 31 dicembre 2020, l'imposta comunale sulla pubblicità (ICP) e il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP), riferiti alle insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi, nonché la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) e il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP).

### **Esercenti esonerati dal canone**

Il comma 706 ha prorogato fino al 31 marzo 2022 le agevolazioni previste dall'art. 9-ter (*Individuazione dei soggetti esenti dal versamento dell'IMU e disposizioni per il sostegno delle imprese di pubblico esercizio*), commi da 2 a 5, del D.L. 137/2020 (convertito dalla legge 176/2020), come modificato dall'art. 30 (*Ulteriori misure urgenti e disposizioni di proroga*),

comma 1, del D.L. 41/2021 (convertito dalla legge 69/2021), a favore delle imprese di pubblico esercizio. Più precisamente, in considerazione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, la novella ha stabilito fino al 31 marzo 2022:

- › l'esonero dal pagamento del canone per le imprese di pubblico esercizio di cui all'art. 5 (*Tipologia degli esercizi*) della legge 287/1991, titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico;
- › l'esonero dal pagamento del canone per i titolari di concessioni o di autorizzazioni concernenti l'utilizzazione temporanea del suolo pubblico per l'esercizio del commercio su aree pubbliche di cui al D.Lgs. 114/1998;
- › l'esclusione dell'imposta di bollo di cui al D.P.R. 642/1972 sulle domande di nuove concessioni per l'occupazione del suolo pubblico ovvero di ampliamento delle superfici già concesse, presentate per via telematica all'ufficio competente dell'ente locale, con allegata la sola planimetria.

Infine, è stata disposta la non subordinazione alle autorizzazioni, di cui agli artt. 21 (*Interventi soggetti ad autorizzazione*) e 146 (*Autorizzazione*) del D.Lgs. 42/2004, della posa in opera temporanea su vie, piazze, strade e altri spazi aperti di interesse culturale o paesaggistico, da parte delle imprese di pubblico esercizio di cui al citato art. 5 della legge 287/1991, di strutture amovibili (*dehors*, elementi di arredo urbano, attrezzature, pedane, tavolini, sedute e ombrelloni), purché funzionali all'attività svolta.

### Pensionati residenti all'estero

Il comma 743 della medesima legge di Bilancio 2022 ha stabilito, solamente per l'anno in corso, che l'IMU dovuta dai pensionati esteri in regime di convenzione internazionale con l'Italia è ridotta al 37,50%, in luogo della precedente riduzione del 50%. Pertanto, per detti soggetti la misura agevolativa per la sola an-

nualità 2022 passa dal 50% al 62,50%. Si ricorda che l'agevolazione in esame è stata introdotta dall'art. 1, comma 48, della legge 178/2020 (legge di Bilancio 2021) e ha riguardato l'IMU e la TARI (cfr. ris. min. n. 5/DF dell'11 giugno 2021). Infatti, a decorrere dall'anno 2021 per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia, residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia:

- › l'IMU è applicata nella misura della metà;
- › la TARI è dovuta in misura ridotta di due terzi.

Limitatamente all'anno 2022, la misura dell'IMU è invece ridotta al 37,50%.

### Agevolazioni di precedenti disposizioni

La legge di Bilancio 2022 è carente di previsioni agevolative correlate all'emergenza epidemiologica da Covid-19. In mancanza di nuove e ulteriori fattispecie agevolative, si ricorda l'esenzione prevista dall'art. 1, comma 751, della legge 160/2019, secondo cui a decorrere dal 1° gennaio 2022 l'IMU non è dovuta per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati. Si tratta dei cosiddetti "beni merce" (cfr. ris. min. n. 11/DF dell'11 dicembre 2013 e ris. min. n. 9/DF del 5 novembre 2015). Inoltre, l'art. 78 (*Esenzioni dall'imposta municipale propria per i settori del turismo e dello spettacolo*), comma 3, del D.L. 104/2020 (convertito dalla legge 126/2020) ha stabilito che per gli anni 2021 e 2022 l'IMU non è dovuta per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

LEGGI DI BILANCIO

# Manovra 2022 e PNRR: le novità introdotte in tema di rigenerazione urbana

Il 2021 appena trascorso sarà certamente ricordato come l'anno nel quale l'Unione Europea, nel tentativo di predisporre adeguate misure di sostegno economico e sociale per i singoli Stati membri colpiti dalla pandemia da COVID-19, ha approvato il programma denominato Next generation Eu, recepito dall'Italia nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), che, a sua volta, è stato ratificato dal Consiglio dell'Unione Europea, attraverso l'adozione della decisione di esecuzione di cui all'art. 20 del Regolamento UE 2021/241. Il PNRR, ha inciso in maniera importante sul testo della Manovra per il 2022, inducendo il Legislatore nazionale ad introdurre, in diverse materie, una serie di disposizioni di matrice fortemente "europeista". Di seguito, una tavola sinottica, utile per offrire al lettore una sintetica – anche se necessariamente non esaustiva - panoramica sulle principali novità in tema di rigenerazione urbana, edilizia ed urbanistica. Nella tabella esplicativa si è ritenuto di seguire, nell'esposizione delle singole norme richiamate, l'ordine del "Dossier Ufficiale" pubblicato, a corredo del testo, sul sito ufficiale della Camera dei Deputati.

a cura di **Roberto Rizzo**  
Avvocato

## NOVITÀ INTRODOTTE IN MATERIA DI RIGENERAZIONE URBANA, EDILIZIA ED URBANISTICA, ATTUATIVE DELLE DISPOSIZIONI CONTENUTE NEL PNRR

NORMA	FINALITÀ
<b>Istituzione del Fondo per la strategia di mobilità sostenibile per la lotta al cambiamento climatico e la riduzione delle emissioni</b> <b>(Art. 1, comma 392)</b>	Al fine di sostenere eventuali interventi ritenuti necessari per la lotta al cambiamento climatico e per la riduzione delle emissioni per l'attuazione della strategia europea "FIT FOR 55", si istituisce nello stato di previsione del Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili il fondo per la strategia di mobilità sostenibile, con una dotazione complessiva di € 2 miliardi di cui di € 50 milioni per ciascuno degli anni dal 2023 al 2026, € 150 milioni per ciascuno degli anni 2027 e 2028, € 200 milioni per l'anno 2029, 300 milioni di euro per l'anno 2030 e € 250 milioni per Previdenza Fondo strategia mobilità sostenibile ciascuno degli anni dal 2031 al 2034.

<p><b>Garanzia green</b> <b>(Art. 1, commi 60-61)</b></p>	<p>In attuazione delle direttive sulla Transizione Ecologica di cui al Piano Nazionale di Ripresa e resilienza, le risorse disponibili sul Fondo per il Green New Deal destinate alla copertura delle garanzie sui finanziamenti a favore di progetti economicamente sostenibili vengono ridefinite nella misura di € 565 milioni, per un impegno massimo assumibile dalla SACE S.p.A., gestita da Cassa Depositi e Prestiti, pari a € 3.000 milioni.</p>
<p><b>Rifinanziamento Fondo rotativo progettualità</b> <b>(Art. 1, comma 820)</b></p>	<p>Al fine di sostenere e accelerare la spesa per investimenti pubblici da parte dello Stato, delle regioni, degli enti locali e degli altri enti pubblici, anche con riferimento agli interventi previsti dal PNRR, e con particolare riguardo alla redazione delle valutazioni di impatto ambientale e dei documenti relativi a tutti i livelli progettuali previsti dalla normativa vigente, gli oneri posti a carico del bilancio dello Stato ai sensi dell'articolo 1, comma 58, della legge 549 del 28.12.1995, sono incrementati di € 700.000 per l'anno 2022.</p>
<p><b>Rigenerazione urbana per i comuni con popolazione inferiore a 15.000 abitanti"</b> <b>(Art. 1, commi 534-542)</b></p>	<p>Al fine di favorire interventi volti alla riduzione di fenomeni di marginalizzazione e degrado sociale nonché al miglioramento della qualità del decoro urbano e del tessuto sociale ed ambientale si dispone l'assegnazione ai comuni di piccole dimensioni di contributi per investimenti in progetti di rigenerazione urbana nel limite complessivo di € 300 milioni per l'anno 2022. La richiesta, indirizzata al Ministero dell'interno deve contenere:</p> <p>a) la tipologia dell'opera, che può essere relativa a:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. manutenzione per il riuso e rifunzionalizzazione di aree pubbliche e di strutture edilizie esistenti pubbliche per finalità di interesse pubblico, anche comprese la demolizione di opere abusive realizzate da privati in assenza o totale difformità dal permesso di costruire e la sistemazione delle pertinenti aree;</li> <li>2. miglioramento della qualità del decoro urbano e del tessuto sociale e ambientale, anche mediante interventi di ristrutturazione edilizia di immobili pubblici, con particolare riferimento allo sviluppo dei servizi sociali e culturali, educativi e didattici, ovvero alla promozione delle attività culturali e sportive;</li> <li>3. mobilità sostenibile;</li> </ol> <p>b) il quadro economico dell'opera, il cronoprogramma dei lavori, nonché le informazioni riferite al codice unico di progetto (CUP) e ad eventuali forme di finanziamento concesse da altri soggetti sulla stessa opera. La mancanza dell'indicazione di un CUP valido ovvero l'errata indicazione in relazione all'opera per la quale è chiesto il contributo comporta l'esclusione dalla procedura;</p> <p>c) nel caso di comuni in forma associata, l'elenco dei comuni che fanno parte della forma associativa.</p>
<p><b>Infrastrutture stradali sostenibili delle regioni, delle province e delle città metropolitane</b> <b>(Art. 1, commi 405-406)</b></p>	<p>In attuazione della Missione 3 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza, si prevede la spesa complessiva di € 3,35 miliardi dal 2022 al 2036 per il finanziamento degli interventi relativi a programmi straordinari di manutenzione straordinaria ed adeguamento funzionale e resilienza ai cambiamenti climatici della viabilità stradale di competenza di regioni, province e città metropolitane.</p>
<p><b>Messa in sicurezza strade</b> <b>(Art. 1, commi 407-414)</b></p>	<p>Nell'ambito della Misura 1C3 del PNRR, e degli interventi finalizzati alla riqualificazione edilizia degli spazi pubblici, si prevede l'assegnazione ai comuni, per gli anni 2022 e 2023, di contributi nel limite complessivo di € 200 milioni per l'anno 2022 e € 100 milioni per l'anno 2023, per la manutenzione straordinaria delle strade comunali, dei marciapiedi e dell'arredo urbano.</p>
<p><b>Manutenzione scuole</b> <b>(Art. 1, comma 533)</b></p>	<p>Le risorse già destinate dalla legge di Bilancio 2020 agli interventi di manutenzione straordinaria, messa in sicurezza, nuova costruzione, incremento dell'efficienza energetica e cablaggio interno delle scuole di province, città metropolitane ed enti di decentramento regionale, vengono incrementate ulteriormente, in quote variabili da € 5 milioni a € 400 milioni. Il periodo di finanziamento viene esteso sino al 2036.</p>
<p><b>Rifinanziamento Aree interne</b> <b>(Art. 1, commi 418-419)</b></p>	<p>Si incrementano di € 20 milioni per l'anno 2023 e di € 30 milioni per l'anno 2024 le risorse destinate alla Strategia nazionale per le aree interne, già stanziata nell'ambito del Fondo Nazionale Complementare alla programmazione del PNRR (comma 1). I criteri di ripartizione di tali risorse aggiuntive restano gli stessi già previsti per il riparto delle risorse autorizzate dal Piano complementare; riguardo ai soggetti beneficiari, si prevede che si tenga conto anche delle nuove Aree interne, le quali, nell'ambito del ciclo di programmazione 2021-2027, saranno individuate entro il prossimo 28.9.2022.</p>