

# AQUA ITALIA:

## **DETRAZIONI DI IMPOSTA PER INTERVENTI FINALIZZATI AL RISPARMIO ENERGETICO**

*A cura di  
Massimo Mastromartino*

## **INTRODUZIONE**

La Legge n. 296 del 27 dicembre 2006 (Finanziaria per 2007) ha introdotto per una vasta platea di contribuenti (lavoratori autonomi, società di persone e di capitali, enti, ecc.) una agevolazione sotto forma di detrazione di imposta per interventi finalizzati al risparmio energetico.

Tale agevolazione, originariamente prevista per le spese sostenute nel 2007, è stata prorogata dalla Legge Finanziaria per il 2008 anche per il triennio 2008 – 2010.

<b>CLASSIFICAZIONE</b>	<b>DISPOSIZIONE NORMATIVA</b>
<b>Interventi finalizzati al risparmio energetico</b>	<b>Articolo 1, commi 344-347 Legge n. 296/06; Articolo 1, commi da 20 a 24 e 286, Legge n. 244/2007 Articolo 29, comma 6 e ss Decreto Legge n. 185/2008</b>

E' utile constatare che, nonostante la detrazione del 55 per cento dei costi sostenuti per lavori finalizzati al risparmio energetico sia una agevolazione di fatto "recente", perché introdotta "soltanto" con la Legge finanziaria per il 2007 sopra citata, la stessa è stata in tutti gli anni successivi oggetto di modifiche da parte del legislatore.

La motivazione risiede nel fatto che la stessa ha incontrato un notevole favore sia nei contribuenti sia tra gli le società operatrici nel settore che da essa ne hanno tratto forte giovamento. Si può con sicurezza affermare che tale beneficio è stato un grande successo e per tale motivo per lo Stato un costo particolarmente oneroso. Da qui la necessità di modificarla e di monitorarne l'utilizzo da parte dei contribuenti.

Infine, il presente lavoro, oltre a fornire una panoramica completa della detrazione analizzerà in maniera specifica le modalità per poterne fruire in maniera corretta, con specifico riferimento a prodotti correlati all'installazione di caldaie, come ad esempio filtri, addolcitori, sistemi di dosaggio e prodotti per il condizionamento dell'acqua sanitaria e circuiti di riscaldamento.

## **IN COSA CONSISTE L' AGEVOLAZIONE**

Preliminarmente si osserva che l'agevolazione - concessa ai contribuenti che sostengono spese per la realizzazione di taluni interventi volti al contenimento dei consumi energetici realizzati su edifici esistenti - consiste nel riconoscimento di una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 55% delle spese sostenute dai contribuenti. La prima formulazione della norma prevedeva che le spese suddette venissero sostenute entro il 2007 e ripartite in tre rate annuali di pari importo, entro un limite massimo di detrazione fruibile differentemente stabilito in relazione a ciascuno dei predetti

interventi. In seguito sul punto si fa notare che la legge Finanziaria per il 2008, all'articolo 1, comma 24, lett. b), ha previsto che per gli anni di imposta 2008, 2009 e 2010, la detrazione spettante venisse ripartita in un numero di quote annuali da un minimo di 3 a un massimo di 10. **Il decreto legge n. 185 del 29.11.2008, all'articolo 29, comma 6, convertito in legge n. 2 del 28.1.2009 (pubb. sul suppl. ordinario della G.U. n. 22 del 28.1.2009) per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2009, come vedremo nel prosieguo della presente trattazione, ha ulteriormente modificato le regole per beneficiare correttamente dell'agevolazione in commento introducendo una serie di obblighi "nuovi" per il contribuente come ad esempio l'obbligo per il contribuente di ripartire le spese in 5 rate annuali di pari importo e quello di inviare all'Agenzia delle entrate una comunicazione con la quale si forniscono una serie di dati relativamente agli interventi che lo stesso si accinge ad effettuare sull'immobile.**

La scelta della ripartizione della detrazione in quote continua, comunque, a dover essere effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui la spesa è stata sostenuta. La detrazione ricalca quella spettante, ai fini dell'IRPEF, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, introdotta dall'art. 1 della legge n. 449/1997, alla cui normativa la legge finanziaria 2007 (che ha introdotto il beneficio) fa espressamente rinvio. Gli interventi agevolati in commento, peraltro, sono già genericamente compresi tra quelli elencati dal citato articolo 1 della legge n. 449/1997. La quota di spesa sulla quale è possibile calcolare la nuova detrazione (55%, in luogo del 36%), i limiti di spesa (più elevati) e le modalità di ripartizione in quote annuali (per le spese sostenute a decorrere dal 2009 le rate sono obbligatoriamente 5) sono, tuttavia, diversi rispetto all'attuale disciplina in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio, delineando un meccanismo decisamente più favorevole per i contribuenti. Con tale regime di maggior favore il legislatore vuole incoraggiare la riqualificazione energetica del patrimonio edilizio già esistente - potenziando le agevolazioni già previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio - proprio al fine di dare inizio ad un processo di riduzione dei consumi energetici degli edifici in presenza di un parco edilizio nazionale in tale ambito poco efficiente.

## **I CONTENUTI DEL DECRETO ATTUATIVO**

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, emanato di concerto con il Ministro dello sviluppo economico in data 19 febbraio 2007, sono state fissate le **modalità attuative** dell'agevolazione in esame. Tale decreto, individua:

- le tipologie degli interventi ammessi al beneficio e le tipologie di spese agevolabili;
- i soggetti interessati;
- gli adempimenti richiesti per la fruizione del beneficio.

Il decreto 7 aprile 2008, pubblicato sulla G.U. n. 97 del 24 aprile 2008, contiene, inoltre, una serie di disposizioni con le quali il Ministero dell'economia e delle Finanze, ha stabilito le nuove modalità di attuazione delle disposizioni in tema di 55 per cento alla luce della proroga dell'agevolazione prevista dalla Legge Finanziaria per il 2008.

Sul tema si evidenzia anche che la disciplina in commento, come verrà approfonditamente spiegato nei paragrafi successivi, **per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2009** è stata ulteriormente variata a seguito dell'approvazione del **decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, all'articolo 29, comma 6, convertito in legge n. 2 del 28 gennaio 2009 (pubblicato sul supplemento ordinario della G.U. n. 22 del 28 gennaio 2009).**

### **CHI PUO' FRUIRE DELL' AGEVOLAZIONE**

L'articolo 2 del decreto attuativo stabilisce che sono ammessi a fruire dell'agevolazione in argomento:

- le persone fisiche, gli enti e i soggetti di cui all'art. 5, TUIR non titolari di reddito d'impresa. Rientrano, in altri termini, i privati, gli imprenditori agricoli, i lavoratori autonomi anche associati e le società semplici;
- i titolari di reddito d'impresa (ditte individuali, snc, sas, srl, spa, ecc.);

che sostengono le spese sugli edifici **esistenti**, su parti di edifici **esistenti**, o su unità immobiliari **esistenti**, di qualsiasi categoria catastale (anche rurali) posseduti o detenuti.

Come specificato dalla R.M. 244/E dell'11.9.2007, la circostanza che il decreto faccia costante riferimento a edifici **esistenti**, esclude che l'agevolazione possa riguardare gli interventi in questione realizzati su immobili in costruzione

L'agevolazione in esame spetta non solo ai proprietari, ma anche agli usufruttuari, comodatari, inquilini, condomini (per le parti comuni) e ai nudi proprietari.

In passato, con riferimento alla detrazione del 36%, si è espressa l'Agenzia delle entrate con le circolari n. 57/E del 24.02.1998 e n. 121/E dell'11.05.1998 chiarendo che sebbene i contratti verbali di comodato, sia che abbiano per oggetto beni immobili che beni mobili, non sono soggetti all'obbligo di registrazione (tranne nell'ipotesi di enunciazione in altri atti) per la compilazione del modello dell'Agenzia delle Entrate, relativo alla comunicazione di inizio lavori di ristrutturazione edilizia, nel caso di i lavori eseguiti dal locatario o dal comodatario devono essere indicati gli estremi dell'atto di registrazione del contratto di locazione o di comodato. A seguito dei suddetti chiarimenti, è risultato, dunque, decisamente opportuno che il contribuente, per godere del beneficio del 36%, registri il contratto di comodato, a norma del D.P.R. n. 131/1986.

Le suddette precisazioni si ritiene possano essere estese anche alla detrazione del 55 per cento per lavori finalizzati al risparmio energetico.

Con riferimento ai **condomini** si sottolinea che tale agevolazione spetta per i lavori eseguiti sulle parti comuni di esso e va ripartita per le spese sostenute:



a partire dal 1° gennaio 2008 e fino al 31 dicembre 2010, per effetto della proroga della detrazione disposta dalla Legge Finanziaria 2008, in un numero di rate da 3 a 10 sempre di uguale importo.

La detrazione spettante per le spese sostenute per lavori su parti comuni dei condomini, spetta ad ogni singolo condomino nel limite della quota a lui imputata da parte dell'amministratore in base alla tabella millesimale.

Anche per gli interventi condominiali, l'ammontare massimo della detrazione, come nel caso delle ristrutturazioni edilizie, va riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio tranne che per l'intervento di riqualificazione energetica che riguarda l'intero edificio.

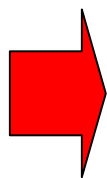
In tale ipotesi, l'ammontare di 100.000 euro si ritiene che costituisca il limite complessivo della detrazione da ripartire tra i soggetti che hanno diritto al beneficio.

Per gli **immobili in leasing**, l'articolo 2, comma 2 del decreto attuativo specifica che l'agevolazione spetta all'utilizzatore. La detrazione è commisurata al costo sostenuto dalla società concedente (risultante dal contratto o da altra documentazione rilasciata all'utilizzatore) e quindi non rilevano i canoni pagati dall'utilizzatore.

La circolare 36 del 31 maggio 2007 chiarisce che la detrazione spetta oltre che al possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento, anche ai **conviventi** che sostengano le spese per la realizzazione dei lavori.

La convivenza, tuttavia, così come specificato dalla circolare n. 34/E del 4.4.2008 deve:

1. avere carattere di stabilità e non deve essere solo episodica;
2. sussistere fin dal momento di inizio dei lavori.



Il legislatore nella stesura della norma non fa alcun riferimento alla **residenza dei soggetti**; per tale ragione si ritiene che tale requisito non assuma alcuna rilevanza e di conseguenza siano ammessi a beneficiare della detrazione sia i soggetti residenti che quelli non residenti proprietari o solo in possesso di edifici in Italia su cui siano stati effettuati interventi agevolabili.

### **VALORE MASSIMO DELLA DETRAZIONE**

L'agevolazione è quantificata per tutti gli interventi nella misura del 55% degli importi rimasti a carico del contribuente.

Il limite massimo di detrazione in valore assoluto (si veda tabella a seguire) deve intendersi riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto.

Tale assunto appare coerente con le modifiche introdotte - in materia di detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui al citato art. 1 della legge n. 449 del 1997 - dall'art. 35, comma 35-ter del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248. Per effetto della disposizione da ultimo citata, il limite massimo di spesa sul quale calcolare la detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio è fissato, a decorrere dal 1° ottobre 2006, per ogni singola abitazione.

**RISOLUZIONE MINISTERIALE N. 365/E DEL 12 DICEMBRE 2007**

**UNITÀ ACCATASTATA COMPOSTA DA PIÙ EDIFICI**

La Risoluzione n. 365/E del 12 dicembre 2007, ha chiarito che i limiti massimi dell'agevolazione per gli interventi finalizzati al risparmio energetico sono riferiti autonomamente a ciascun fabbricato anche se questo non costituisce un'autonoma entità catastale. Se una unità accatastata sia composta da più edifici o palazzi, le detrazioni massime sono rapportate agli immobili che la costituiscono. Per definire il concetto di edificio, il legislatore ha fatto ricorso alle disposizioni contenute nel D.L. 19.11.2005, n. 192 (art. 1, co. 349, L. n. 296/2006) in base alle quali lo stesso non deve essere individuato con riferimento al suo accatastamento, ma in base alle caratteristiche costruttive che lo individuano e ne delimitano i confini in relazione allo spazio circostante.

**Esempio**

La Società ALFA, effettua spese su strutture opache verticali (comma 345, Legge n. 296/2006), per le quali la detrazione massima è pari a € 60.000. Tale società è proprietaria di:

- edificio 1 (accatastato singolarmente);
- edificio 2 comprendente i palazzi A, B, C, D (accatastati insieme).

In base alle considerazioni contenute nella Ris. 365/E del 12.12.07, il limite di detrazione spettante deve essere calcolato per ciascun fabbricato individuato facendo riferimento alle citate disposizioni del D.Lgs n. 192/2005 **anche se esso non costituisce una autonoma entità catastale.**

La Società Alfa, quindi, potrà beneficiare del limite massimo di detrazione (€ 60.000) per ciascuno degli edifici su cui realizza gli interventi di riqualificazione energetica (edificio 1, A, B, C, D).

A decorrere dal 2009, l'importo delle spese "sostenute", va scomputato dall'imposta lorda, in un numero di quote **obbligatorio di 5 quote.**

In particolare, la detrazione è riconosciuta entro i seguenti limiti, come indicato dal legislatore per ciascuna tipologia di intervento:

COMMA	INTERVENTI AGEVOLABILI	VALORE MASSIMO DETRAZIONE (55%)	IMPORTO MASSIMO DELLA SPESA
<b>344</b>	<b>Riqualificazione energetica di edifici esistenti</b> che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nella Tabella 1 dell'allegato C.	<b>€ 100.000</b>	€ 181.818,18
<b>345</b>	Interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti <b>strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi</b> delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati, a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m <sup>2</sup> K, di cui alla Tabella 2 dell'allegato D.	<b>€ 60.000</b>	€ 109.090,91
<b>346</b>	<b>Installazione di pannelli solari</b> per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, scuole e università.	<b>€ 60.000</b>	€ 109.090,91
<b>347 e art. 9, comma 3, DM 19.2.07</b>	<b>Sostituzione (integrale o parziale) di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.</b> Rientra in tale ambito anche la <b>trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato</b> con contabilizzazione del calore e le trasformazioni degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore. È escluso il passaggio da impianto di climatizzazione invernale centralizzato per l'edificio o il complesso di edifici ad impianti individuali autonomi. <b>Si ritengono agevolabili anche filtri addolcitori, sistemi di dosaggio e prodotti per il condizionamento dell'acqua sanitaria e circuiti di riscaldamento</b>	<b>€ 30.000</b>	€ 54.545,45

Con riferimento alla detrazione connessa alla sostituzione (integrale o parziale) di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, si rileva che la agevolazione si estende anche a tutta quella serie di prodotti che generalmente sono connessi all'installazione di caldaie. In particolare, la norma prevede solo che venga sostituito un impianto di climatizzazione invernale con una

caldaia a condensazione, per cui qualora nel prezzo di tale bene siano inclusi anche filtri addolcitori, sistemi di dosaggio e prodotti per il condizionamento dell'acqua sanitaria e circuiti di riscaldamento, tali beni si ritiene siano anch'essi agevolabili. Tale conclusione deriva dal fatto che in questo modo si ottiene non solo un risparmio energetico ma, nello specifico, anche un risparmio idrico.

L'articolo 1, comma 24, lett. a) della legge n. 244 del 24 dicembre 2007, con riferimento agli interventi finalizzati alla **riqualificazione energetica di edifici esistenti di cui al comma 344 e a quelli relativi agli involucri degli edifici esistenti di cui al comma 345**, precisa che con un apposito Decreto del ministero dello sviluppo economico **dell'11.03.2008, pubblicato sulla G.U. n. 66 del 18.03.2008**, è stato individuato il nuovo valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale e dei valori della trasmittanza termica di cui rispettivamente agli allegati C e D del decreto attuativo del 19 febbraio 2007. Alla luce della suddetta modifica, quindi, Il D.M.7 aprile 2008, agli articoli 6 e 7, chiarisce che per gli interventi di cui all'articolo 1, commi 2 e 3 del decreto 19 febbraio 2007 (ovvero, lavori di riqualificazione energetica e quelli sull'involucro di edifici esistenti):

1. l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale;
2. la stima dei valori delle trasmittanze originarie dei componenti su cui si interviene nonché i valori delle trasmittanze dei medesimi componenti a seguito dell'intervento;

devono, in ogni caso, rispettare i valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008.”.

### **Esempio**

La circolare ministeriale chiarisce che potrebbe verificarsi il seguente caso di intervento, come ad esempio:

- Intervento di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale, agevolabili ai sensi del comma 347;
- Limite di detrazione è pari a € 30.000;
- Tale intervento può anche beneficiare del maggior limite di detrazione massima (€ 100.000) previsto dal comma 344, se si consegua un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui al citato “**allegato C**” del decreto.

Ebbene, nel caso in cui si usufruisca della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica previsti dal comma 344, non sarà possibile far valere autonomamente sugli stessi lavori anche le

detrazioni per specifici lavori che incidano comunque sul livello di climatizzazione invernale di cui al comma 347.

## **ESTENSIONE DELL'AGEVOLAZIONE AD ALTRE TIPOLOGIE DI INTERVENTI**

La Legge n. 244/2007, all'articolo 1, commi da 20 a 24, nel confermare la proroga della detrazione pari al 55 per cento sugli interventi finalizzati al risparmio energetico, ha esteso l'agevolazione in commento anche alla seguenti tipologie di interventi:

- 1. spese per la sostituzione integrale o parziale di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie NON A CONDENSAZIONE sostenute entro il 31 dicembre 2009 (art. 1, comma 20);**
- 2. spese per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia<sup>1</sup> sostenute entro il 31 dicembre 2010 (art. 1, comma 286).**

Con riferimento alle spese di cui al punto 1, il legislatore, come indicato dall'articolo 1, comma 21, della Legge Finanziaria per il 2008, ha disposto che la predetta agevolazione venga riconosciuta entro il limite massimo di spesa di 2 milioni di euro. Al fine di beneficiare correttamente della detrazione in oggetto, infatti, è prevista l'emanazione di un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze che concretamente stabilirà le modalità per il riconoscimento dei citati benefici.

Come evidenziato dall'articolo 1, lettera b) del D.M. 7 aprile 2008, gli interventi relativi agli impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione realizzati a partire dal 1° gennaio 2008, rientrano tra quelli di cui al comma 347 della legge introduttiva della detrazione sui lavori finalizzati al risparmio energetico (Legge n. 296/2006) per i quali il legislatore ha fissato come limite massimo di detrazione la somma di 30.000 euro.

---

<sup>1</sup> Come indicato ai commi 6 – bis e 6 – ter dell'articolo 1 del D.M. 7 aprile 2008, per coefficiente di prestazione di una pompa di calore (COP), si intende il rapporto tra il calore fornito e l'elettricità o il gas consumati, per una fonte e per una uscita determinate così come definito dalla decisione della Commissione europea dell'8 novembre 2007, che stabilisce i criteri ecologici per l'assegnazione del marchio comunitario di qualità ecologica alle pompe di calore elettriche, a gas o ad assorbimento funzionanti a gas. Per indice di efficienza energetica di una pompa di calore (EER), si intende il rapporto tra la produzione di freddo e l'elettricità o il gas consumati, per una fonte e per una uscita determinate così come definito dalla medesima decisione della Commissione europea dell'8 novembre 2007.”.

## PROSECUZIONE DEI LAVORI OLTRE L'ANNO

Il decreto attuativo del 7 aprile 2008, all'articolo 2, inoltre, ha disciplinato anche un altro aspetto particolarmente importante, ovvero il riconoscimento della detrazione nei casi di mera prosecuzione dei lavori oltre l'anno. In particolare il principio ribadito nel predetto decreto prevede la possibilità che possa verificarsi il caso di soggetti che abbiano sostenuto spese nel 2007 (ad esempio per l'installazione di pannelli solari) i cui lavori continuano nel 2008. Nel caso in cui, quindi, uno degli interventi agevolabili consista nella mera prosecuzione di interventi appartenenti alla stessa categoria effettuati sullo stesso immobile a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, ai fini del computo del limite massimo della detrazione, si tiene conto anche delle detrazioni fruite negli anni precedenti".

In tale fattispecie, il limite di € 60.000 sarà unico e varrà sia per le spese sostenute nel 2007 che per quelle sostenute nel 2008; per cui per il calcolo della corretta detrazione delle spese sostenute nel 2008 (mera prosecuzione di lavori per l'installazione di pannelli solari iniziata nel 2007) dovrà essere verificato quanto già si è usufruito nel 2007 su quella stessa categoria di interventi.

## DURATA DELL' AGEVOLAZIONE

L'agevolazione originariamente introdotta dalla Legge Finanziaria per il 2007, a partire dal 1° gennaio 2008, per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2010, potrà essere fruita secondo le nuove modalità e alle condizioni previste dall'articolo 1, comma 24, lett. b), della Legge n. 244 del 24 dicembre 2007 (Legge Finanziaria per il 2008).

A decorrere dal 1° gennaio 2009, invece, si pone in rilievo che le modalità per beneficiare dell'agevolazione in commento sono ulteriormente cambiate; per effetto del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008 (convertito in legge n. 2 del 28 gennaio 2009, pubblicata sulla G.U. n. 2 del 28 gennaio 2009). Al riguardo si ricorda che per **“spese sostenute”**, si intendono:

<b>PER PERSONE FISICHE E LAVORATORI AUTONOMI</b>	le spese pagate negli anni 2008 – 2009 - 2010, in virtù del principio di cassa;
<b>PER TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA</b>	Si applica il principio di competenza stabilito dall'articolo 109 TUIR: <ul style="list-style-type: none"><li>• le prestazioni di servizi devono essere <b>“ultimate”</b></li><li>• per le cessioni, i beni devono essere <b>“consegnati o spediti”</b> nel periodo in esame.</li></ul>

Nel caso di soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare e, in generale, per le persone fisiche, **sono agevolabili le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre degli anni 2008, 2009 e 2010.**

La formulazione letterale della norma, con la locuzione "*in corso*", potrebbe far sorgere alcuni dubbi in relazione al riconoscimento dell'agevolazione per i soggetti cessati prima del 31 dicembre degli anni 2008, 2009 e 2010. Tuttavia, si ritiene che la finalità della norma, caratterizzata dall'incentivazione degli strumenti di tutela ambientale, induca a ritenere che rientrano nell'agevolazione le spese sostenute nel corso degli anni 2008, 2009 e 2010. Una società che, ad esempio, ha sostenuto la spesa il 31 gennaio 2008 e cessa la sua attività il 30 marzo 2008, ha diritto alla detrazione (se sussistono gli altri requisiti) anche se alla data del 31 dicembre 2008 non ci sarà alcun periodo d'imposta in corso.

**NOVITA' INTRODOTTE DAL DECRETO LEGGE N. 185/2008**

L'articolo 29, comma 6 e ss. del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito in legge n. 2 del 28 gennaio 2009 dispone che la fruizione dei crediti di imposta è subordinata all'effettiva disponibilità di fondi da parte dello Stato.

A tal fine per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2009, i contribuenti inviano all'Agenzia delle entrate apposita comunicazione, in via telematica, nei termini e secondo le modalità previsti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 6 maggio 2009.

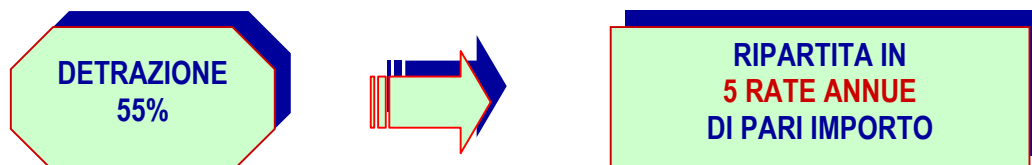
Il citato articolo 29, comma 6 del decreto legge n. 185/2008 dispone che un apposito decreto, emanato il 6 agosto 2009, provvede a semplificare le procedure e ridurre gli adempimenti amministrativi a carico dei contribuenti.

Tale decreto individua i termini e le modalità di comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati in possesso dell'Ente per le nuove tecnologie, l'energia e l'ambiente (ENEA) ai sensi del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 47 del 26 febbraio 2007. Il predetto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, è comunque modificato con decreto di natura non regolamentare al fine di semplificare le procedure e di ridurre gli adempimenti amministrativi a carico dei contribuenti.



Il suddetto comma 6, inoltre, contiene, inoltre, anche una serie di indicazioni per fruire correttamente della detrazione in commento ed in particolare prevede:

- la futura semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti;
- l'obbligo per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2009 di rateizzare la detrazione dall'imposta lorda in cinque rate annuali di pari importo.



Si evidenzia, inoltre, che il citato decreto, posto che a suo tempo, in sede di predisposizione del decreto 19.02.2007, erano stati ridotti gli adempimenti formali e documentali di natura prettamente fiscale per porre l'accento su quelli concernenti i requisiti di risparmio energetico, è improntato, fondamentalmente, a semplificare gli adempimenti in materia energetica.

In particolare il decreto prevede:

- una semplificazione dell'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lett. a) del decreto 19.02.2007, che viene sostituita da quella resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate;
- una semplificazione degli adempimenti documentali concernenti la sostituzione delle finestre comprensive di infissi. Ai fini della fruizione della detrazione del 55%, infatti, l'asseverazione può essere sempre sostituita dalla certificazione dei produttori di detti elementi che attestino il rispetto dei requisiti di risparmio energetico richiesti dalla legge senza più la necessità, però, che la stessa sia corredata dalla certificazione dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità al prodotto;
- una semplificazione degli adempimenti documentali per i pannelli solari in auto-costruzione atteso che, per fruire della detrazione, viene richiesto solo l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario e non più anche la certificazione di qualità del vetro solare;
- una semplificazione degli adempimenti documentali concernenti la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti di bassa potenza (art. 9, comma 4, decreto attuativo). Per fruire della detrazione, infatti, l'asseverazione può essere sempre sostituita dalla certificazione dei produttori che attestino il rispetto dei requisiti di risparmio energetico richiesti dalla legge senza più la necessità, però che la stessa sia corredata dalle

certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità al prodotto.

### **Modalità e termini di presentazione dell'istanza**

L'articolo 29, comma 6 del D.L. n. 185/2008 introduce l'obbligo per i contribuenti che vogliono beneficiare della detrazione del 55% per le spese sostenute dal 2009 in poi di inviare all'Agenzia delle entrate una apposita istanza.

I termini e le modalità dell'invio sono definite con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 6 maggio 2009.

Il citato articolo 29, disponeva in origine che l'invio di tale modello fosse obbligatorio per tutti quei soggetti che volessero beneficiare della detrazione.

Il realtà, alla luce di quanto indicato nel provvedimento del 6 maggio 2009, l'ambito della comunicazione è stato fortemente limitato solamente a coloro, che a decorrere dal 1° gennaio 2009 sostengono spese per interventi i cui lavori proseguono oltre il periodo di imposta.

In sostanza sono obbligati alla presentazione del modello solo quei contribuenti che iniziano i lavori nel 2009 e li terminano nel 2010.

Si evidenzia che in tale caso, oltre a verificarsi lo svolgimento dei lavori in più periodi d'imposta è **altresì necessario che le relative spese siano sostenute in più annualità**. Le istruzioni per la compilazione della comunicazione specificano infatti che il modello ha lo scopo di: *“comunicare le spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati”*.

Conseguentemente il modello **non** deve essere presentato se:

- i lavori sono **iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;**
- nel periodo d'imposta in cui sono iniziati i lavori (proseguiti nel periodo d'imposta successivo) **non sono state sostenute spese.**

Nel caso in cui i lavori proseguano per più periodi d'imposta (quindi interessino almeno 3 anni) sarà necessario presentare **una comunicazione per ciascun periodo d'imposta nel quale sono eseguiti lavori non terminati**.

Così, ad esempio, se gli interventi iniziano nel 2009, proseguono nel 2010 e si concludono nel 2011, con sostenimento delle relative spese nei tre anni, dovrà essere inviata una comunicazione per il 2009 ed una per il 2010.



Si segnala che la comunicazione recentemente introdotta non sostituisce ma si aggiunge agli usuali adempimenti già in essere per poter beneficiare della detrazione. Alla luce delle predette considerazioni, quindi permangono in vigore gli ordinari adempimenti richiesti:

- ❑ acquisizione documentazione tecnica (asseverazione, attestato di qualificazione/certificazione energetica se richiesti);
- ❑ invio all'Enea entro 90 giorni dal termine dei lavori delle schede informative (Allegati A, E ecc.).

In particolare, si osserva che, con riferimento alla predetta comunicazione, il modello per adempiere a tale obbligo doveva essere predisposto dall'amministrazione finanziaria entro il 27 febbraio 2009, ma che è stato approvato solo in data 6 maggio 2009 con apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Sul tema, il predetto Provvedimento conferma la comunicazione:

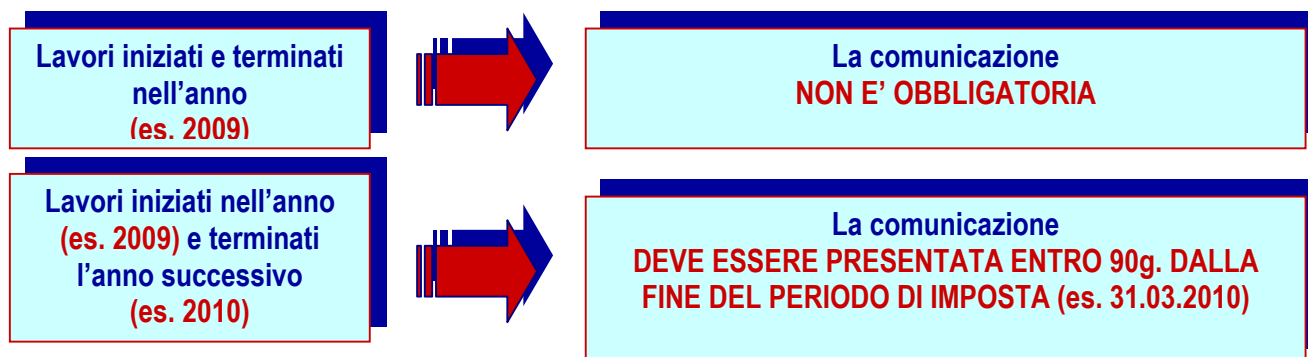
1. ha solo la finalità di monitorare l'andamento di tale beneficio in modo da tenere sempre aggiornato il dato relativo al costo per lo Stato delle detrazioni in commento;
2. non è obbligatoria per quei contribuenti che iniziano e terminano i lavori entro l'anno (ad esempio entro il 2009);
3. è obbligatoria solo per coloro che iniziano i lavori nell'anno (ad esempio 2009) e li terminano l'anno successivo (ad esempio 2010). In questo caso la citata comunicazione non è preventiva ma deve essere effettuata entro 90 giorni dal termine del periodo di imposta. Ad esempio se i lavori sono iniziati a gennaio 2009 e termineranno a gennaio 2010, il contribuente dovrà inviare telematicamente la comunicazione entro il 31 marzo 2010.

### ***Esempio***

Se gli interventi iniziano nel 2009, proseguono nel 2010 e si concludono nel 2011, con sostenimento delle relative spese nei citati tre anni, dovrà essere inviata una comunicazione per il 2009 ed una per il 2010.

Sentita in via informale l'Amministrazione finanziaria sul tema è stato precisato che la domanda relativamente ai costi sostenuti nel 2011, non deve essere inviata in quanto i dati vengono reperiti dall'Ufficio tramite la comunicazione da presentare all'Enea entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

In sostanza, appare di capire che, rispetto alle premesse, la comunicazione in commento recentemente introdotta, di fatto è stata fortemente depotenziata, per cui tale obbligo riguarderà solo una particolare tipologia di contribuenti (ovvero coloro che effettueranno lavori della durata ultrannuale).



La comunicazione deve essere presentata obbligatoriamente in via telematica entro 90 giorni dal termine del periodo di imposta in cui i lavori sono iniziati (ovvero nel caso in cui i lavori proseguano per più di 2 anni, dal termine del periodo di imposta in cui sono state sostenute spese per lavori ancora non terminati).

Alla luce delle predette considerazioni, le prime comunicazioni dovranno essere presentate entro il 31 marzo 2010 per lavori iniziati nel 2009 e proseguiti nel 2010.

Si ricorda che la comunicazione in commento non è alternativa a quella da presentare all'Enea che continua a dover essere presentata entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

#### ***Come si compila il modello***

Rispetto alle prime indicazioni fornite dal legislatore con il decreto legge n. 185/2008, il modello è stato notevolmente semplificato. In realtà la motivazione alla base della sua introduzione consiste nel fatto che il legislatore ha voluto introdurre un meccanismo solamente per conoscere l'ammontare di tali spese sostenute nel periodo di imposta e di conseguenza monitorare costantemente il costo per lo Stato di tale detrazione.

Per tale ragione, quindi, nella comunicazione sono richiesti esclusivamente i seguenti dati:

1. **anno/periodo d'imposta di sostenimento delle spese** cui la comunicazione si riferisce. (per spese sostenute nel 2009 i cui lavori che proseguono nel 2010, l'anno di riferimento è il "2009");
2. **dati identificativi del soggetto dichiarante** e dell'eventuale soggetto che presenta la comunicazione per conto di altri.

Per quanto riguarda il dichiarante, oltre ai consueti dati anagrafici, è richiesta l'indicazione del **diritto goduto sull'immobile** oggetto dell'intervento. In particolare, barrando la relativa casella, va indicato se il dichiarante è il "**Possessore**" (proprietario o titolare di altro diritto reale) ovvero il "**Detentore**" (locatario, comodatario) dell'immobile. Nel caso in cui vi siano più soggetti proprietari/detentori che hanno diritto alla detrazione va barrata anche la casella "**Contitolare**".

**Nel caso in cui** i proprietari/detentori dell'immobile che sostengono le spese fossero più di uno si ritiene che **la comunicazione possa essere trasmessa soltanto da uno di essi.**

Qualora, invece, gli interventi riguardano **parti comuni di un condominio**, vanno indicati i dati della persona che presenta la dichiarazione barrando la casella “*Amministratore*” ovvero “*Condomino*”, indicando in ogni caso il “*Codice fiscale del condominio*”;

3. **dati identificativi dell'immobile** oggetto degli interventi. In merito le istruzioni per la compilazione del modello specificano che, in mancanza dei dati catastali, devono essere riportati i riferimenti della domanda di accatastamento;
4. **tipologia di intervento** effettuato e non terminato (riqualificazione energetica di edifici esistenti, interventi sull'involucro dell'edificio esistente, installazione di pannelli solari o sostituzione di impianti di climatizzazione invernale) e **ammontare delle relative spese sostenute** nell'anno cui si riferisce la comunicazione;
5. **data di inizio lavori.**

### **Esempio 1**

Un contribuente a gennaio 2008 ha iniziato dei lavori per la sostituzione degli infissi della propria abitazione, rientrante tra gli interventi agevolabili di cui all'art. 1, comma 345, Legge n. 296/2006. I lavori sono terminati a marzo 2009. Per tali lavori il contribuente ha sostenuto parte della spesa nel 2008 e parte nel 2009 e per tale ragione:

- 1) non deve presentare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate in quanto la stessa trova applicazione a decorrere dalle spese sostenute nel 2009 per lavori iniziati e non finiti nello stesso anno;
- 2) deve inviare l'apposita comunicazione all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

### **Esempio 2**

Un contribuente a maggio 2009 ha iniziato dei lavori per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione di un immobile di sua proprietà, con caratteristiche tali da rientrare tra gli interventi agevolabili di cui all'art. 1, comma 347, Legge n. 296/2006. I lavori sono terminati ad settembre 2009 per cui lo stesso:

- 1) non deve presentare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate in quanto i lavori sono iniziati e finiti nello stesso anno;
- 2) deve inviare l'apposita comunicazione all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

### **Esempio 3**

Un contribuente a settembre 2009 ha iniziato dei lavori finalizzati al risparmio energetico dell'immobile, di cui all'art. 1, comma 344, Legge n. 296/2006. I lavori sono terminati a marzo 2010 ed il pagamento degli stessi è avvenuto interamente a fine lavori. In tale fattispecie il contribuente in oggetto:

- 1) non deve presentare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate in quanto, ancorché i lavori siano iniziati nel 2009 e terminati nel 2010, nel 2009 non ha sostenuto alcuna spesa;
- 2) deve inviare l'apposita comunicazione all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

### **Le semplificazioni introdotte**

Il decreto attuativo del 19 febbraio 2007 ha introdotto una serie di adempimenti necessari per godere della predetta agevolazione **di cui tratteremo più approfonditamente nei prossimi paragrafi** tra cui ad esempio:

- ❖ asseverazione dell'intervento,
- ❖ attestato di certificazione/qualificazione energetica (ove previsti),

- ❖ invio entro 90 giorni dal termine dei lavori delle schede informative previste dal decreto attuativo 19 febbraio 2007.

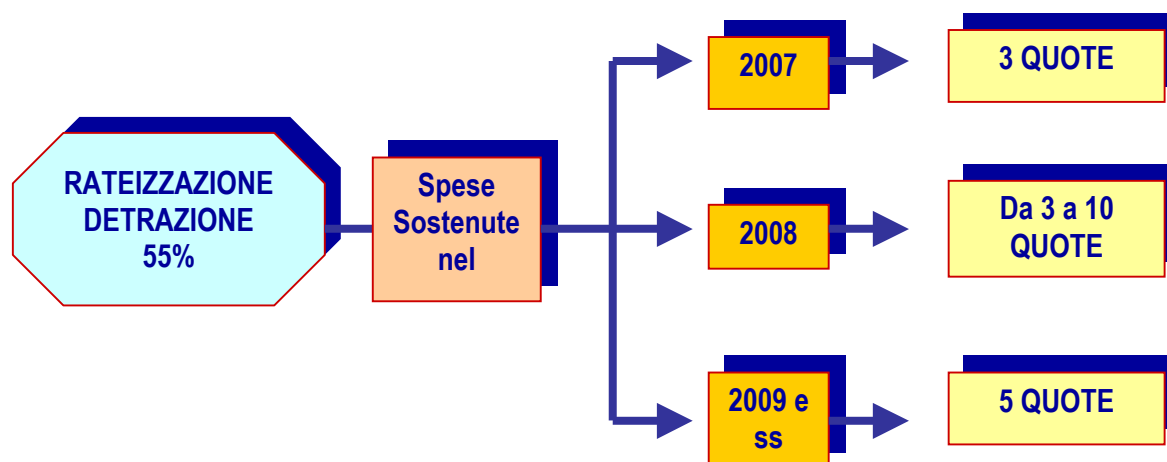
**Come precedentemente affermato, il decreto ministeriale del 6 agosto 2009 pubblicato sulla G.U. n. 224 del 26.9.2009, modificando il citato decreto 19.2.2007, propone una serie di semplificazioni, la cui entrata in vigore è fissata a partire dall'11 ottobre 2009, volte a semplificare le procedure e ridurre gli adempimenti amministrativi a carico dei contribuenti.**

### **Rateizzazione della detrazione dal 2009**

L'ultimo periodo del comma 6 dell'articolo 29 del D.L. n. 185/2008 dispone che la detrazione del 55 per cento per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2009 deve obbligatoriamente essere rateizzata in 5 quote annuali di pari importo.

Si ricorda che la detrazione del 55% per le spese sostenute:

- ❑ nel 2007, deve obbligatoriamente essere recuperata in 3 quote;
- ❑ nel 2008 può essere recuperata con un numero di quote compreso tra 3 e 10;
- ❑ dal 2009 al 2011 la rateizzazione avviene in 5 quote.



### **COSA BISOGNA FARE PER OTTENERE L' AGEVOLAZIONE**

Per beneficiare dell'agevolazione fiscale in oggetto **non è necessario effettuare alcuna comunicazione preventiva** all'Amministrazione finanziaria. La procedura di accesso è, quindi, **più semplice** rispetto a quella già conosciuta per la detrazione fiscale del 36%-41% in materia di ristrutturazioni. Ciò è, peraltro, giustificato dalla diversa finalità che persegue l'agevolazione in argomento (cioè, migliorare l'efficienza energetica per garantire una tutela ambientale) rispetto all'agevolazione del 36-41% (il cui obiettivo è principalmente quello di garantire una emersione dell'imponibile creando un contrasto di interesse).

Nonostante il decreto attuativo originario non ne faccia riferimento, l'Agenzia ha chiarito con la circolare 36/E che, così come previsto a pena di decadenza per le agevolazioni connesse alle ristrutturazioni edilizie dal comma 388 della legge 296 del 2006 (finanziaria per il 2007), anche per tale agevolazione, con riferimento alle spese sostenute nel 2007 è obbligatorio indicare separatamente in fattura il costo della manodopera. ***Tale obbligo per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2008 è stato abolito per effetto dell'articolo 1, comma 19 della legge finanziaria per il 2008.***

Si è ritenuto, infatti, che tale condizione - introdotta, a pena di decadenza per le agevolazioni connesse agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, dall'articolo 35, comma 19 del citato decreto legge n. 223 del 2006 e confermata, per l'anno 2007, dal comma 388 della legge 296 del 2006 - ancorché non espressamente prevista dal decreto 19 febbraio 2007 di attuazione della detrazione connessa agli interventi finalizzati al risparmio energetico - operi anche in relazione a tali ultimi interventi, essendo stata prevista da una disposizione di rango primario.

La documentazione necessaria per ottenere la detrazione è costituita da certificazioni e attestazioni della riduzione dei consumi energetici e, più in generale, dal miglioramento dell'efficienza energetica conseguito con i lavori effettuati sull'immobile esistente

L'articolo 1, comma 348, della legge finanziaria per il 2007 (le cui disposizioni sono state prorogate anche dalla Legge Finanziaria per il 2008), oltre a richiamare le modalità già previste per la detrazione del 36-41%, stabilisce ulteriori condizioni (meglio dettagliate nel decreto attuativo del 19 febbraio 2007). In particolare, l'art. 4 del decreto in argomento illustra la procedura da seguire, come spiegato nei paragrafi seguenti.

#### **OCCORRE ACQUISIRE L'ASSEVERAZIONE DI UN TECNICO ABILITATO**

Per poter beneficiare della detrazione è necessario che la conformità dell'intervento ai requisiti previsti sia asseverata da ***un tecnico abilitato***, che risponde civilmente e penalmente dell'asseverazione. In particolare, come stabilito dall'articolo 1, comma 6 del decreto attuativo, per "tecnico abilitato" si intende *un soggetto abilitato alla progettazione di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente, iscritto agli ordini professionali degli ingegneri o degli architetti, ovvero ai collegi professionali dei geometri o dei periti industriali*. I dottori agronomi, i dottori forestali e i periti agronomi sono inseriti nell'elenco dei tecnici abilitati a rilasciare l'asseverazione in quanto abilitati alla costruzione di edifici.

L'asseverazione può essere compresa nell'ambito di quella resa dal direttore lavori sulla conformità

al progetto delle opere realizzate, obbligatoria ai sensi del decreto legislativo 192/2005, articolo 8, comma 2. Qualora sullo stesso edificio siano effettuati più interventi agevolabili, è possibile acquisire un'unica asseverazione, recante i dati e le informazioni richieste in modo complessivo.

**Per agevolare l'applicabilità della procedura, tuttavia, è ammesso che le caratteristiche energetiche di determinati beni utilizzati per la realizzazione dell'intervento (ad esempio le caldaie con potenza inferiore a 100 kW), possano essere attestate, in alternativa, dai produttori stessi.** Come indicato in precedenza, quindi, a seguito dell'approvazione dell'articolo 1 del decreto 6 agosto 2009 che modifica la lettera a) dell'articolo 4, comma 1 del decreto 7 aprile 2008, per le agevolazioni sul risparmio energetico, la necessaria asseverazione del tecnico abilitato, che attesta la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti dalla norma, può ora essere sostituita dall'asseverazione resa dal direttore dei lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate. In alternativa tale asseverazione ai fini del 55 per cento esplicitata nella relazione attestante la rispondenza alle prescrizioni per il contenimento del consumo di energia degli edifici e relativi impianti termici, che, ai sensi dell'art. 28, comma 1, della legge 9 gennaio 1991, n. 10, il proprietario dell'edificio, o chi ne ha titolo, deve depositare presso le amministrazioni competenti secondo le disposizioni vigenti, in doppia copia, insieme alla denuncia dell'inizio dei lavori relativi alle opere di cui agli articoli 25 e 26 della stessa legge.

**Le considerazioni sopra riportate si ritiene possano essere estese anche a filtri addolcitori, sistemi di dosaggio e prodotti per il condizionamento dell'acqua sanitaria e circuiti di riscaldamento semprechè le stesse siano destinate ad essere installate su caldaie aventi i requisiti per beneficiare dell'agevolazione; in questo caso infatti sarà il produttore stesso ad attestare le caratteristiche dei prodotti forniti.**

COMMA	TIPOLOGIA DI INTERVENTO	CONTENUTO DELL'ASSEVERAZIONE
<b>344</b>	<b>RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA</b>	L'articolo 6 del D.M. attuativo 19.2.2007, relativamente agli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, stabilisce che l'asseverazione deve specificare che l'indice di prestazione energetica <sup>2</sup> per la climatizzazione invernale risulta inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nelle tabelle indicate nell'allegato C del decreto attuativo.
		L'articolo 7 del D.M. attuativo 19.2.2007, precisa che in tal caso l'asseverazione deve specificare il valore della trasmittanza originaria <sup>3</sup> del componente su cui si interviene e che, successivamente all'intervento, le trasmittanze dei medesimi

<sup>2</sup> Con Decreto del ministero dello sviluppo economico dell'11.03.2008, pubblicato sulla G.U. n. 66 del 18.03.2008, è stato individuato il nuovo valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale e dei valori della trasmittanza termica di cui rispettivamente agli allegati C e D del decreto attuativo del 19 febbraio 2007.

<sup>3</sup> Si veda nota n. 3

<b>345</b>	<b>INTERVENTI SULL'INVOLUCRO DI EDIFICI ESISTENTI</b>	<p>componenti sono inferiori o uguali ai valori riportati nella tabella nell'allegato D del decreto attuativo. Fino alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2007, nel caso di sostituzione di finestre comprensive di infissi, l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori di detti elementi, che attesti il rispetto dei medesimi requisiti, corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto. <b>A decorrere 1° gennaio 2008, per le spese sostenute per la sostituzione di finestre ed infissi non è più necessario che il contribuente acquisisca la certificazione energetica dell'edificio ovvero l'attestato di qualificazione energetica predisposto ed asseverato da un professionista abilitato. Inoltre per effetto del Decreto 6 agosto 2009, sempre con riferimento alla sostituzione di finestre comprensive di infissi, la certificazione del produttore sul rispetto dei requisiti minimi non deve essere più corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto.</b></p>
<b>346</b>	<b>INTERVENTI DI INSTALLAZIONE DI PANNELLI SOLARI</b>	<p>L'articolo 8 del decreto attuativo stabilisce per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2007 per gli interventi di installazione di pannelli solari che l'asseverazione doveva specificare il rispetto dei seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i pannelli solari e i bollitori impiegati sono garantiti per almeno 5 anni; per i pannelli solari autocostruiti, <i>in alternativa</i> può essere prodotta la certificazione di qualità del vetro solare e delle strisce assorbenti, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato e l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario. <b>Si sottolinea che il D.M. 26 ottobre 2007, pubblicato sulla G.U. n. 302 del 31 dicembre 2007, per i pannelli solari autocostruiti ha abolito, a decorrere dal 31 dicembre 2007, l'obbligo di certificazione delle strisce assorbenti di cui al comma 2 dell'art. 8 del decreto attuativo.</b></li> <li>• accessori e componenti elettrici ed elettronici sono garantiti almeno due anni;</li> <li>• i pannelli solari presentano una certificazione di qualità conforme alle norme UNI 12975 che è stata rilasciata da un laboratorio accreditato; per i pannelli solari autocostruiti, <i>in alternativa</i> può essere prodotta la certificazione di qualità del vetro solare e delle strisce assorbenti, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato e l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.</li> <li>• l'installazione è stata eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.</li> </ul> <p><b>A decorrere 1° gennaio 2008, per l'installazione di pannelli solari non è più necessario che il contribuente acquisisca la certificazione energetica dell'edificio ovvero l'attestato di qualificazione energetica predisposto ed asseverato da un</b></p>

		<p><b>professionista abilitato.</b>  <b>Per i pannelli solari in auto-costruzione, per fruire della detrazione, viene richiesto solo l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario e non più anche la certificazione di qualità del vetro solare.</b></p>
<p><b>347</b></p>	<p><b>INTERVENTI DI SOSTITUZIONE DEGLI IMPIANTI DI CLIMATIZZAZIONE INVERNALE</b></p>	<p>L'articolo 9 del decreto attuativo stabilisce che l'asseverazione deve specificare che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• sono installati generatori di calore a condensazione con rendimento termico utile, a carico pari al 100% della potenza termica utile nominale, maggiore o uguale a <math>93 + 2 \log P_n</math>, dove <math>\log P_n</math> è il logaritmo in base 10 della potenza utile nominale del singolo generatore, espressa in kW, e dove per valori di <math>P_n</math> maggiori di 400 kW si applica il limite massimo corrispondente a 400 kW;</li> <li>• sono installate valvole termostatiche a bassa inerzia termica (o altra regolazione di tipo modulante agente sulla portata) su tutti i corpi scaldanti ad esclusione degli impianti di climatizzazione invernale progettati e realizzati con temperature medie del fluido termovettore inferiori a 45 °C.</li> </ul> <p>Per i soli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti aventi potenza nominale del focolare maggiori od uguali a 100 kW l'asseverazione deve <b>anche</b> indicare (quindi, in aggiunta agli elementi sopraindicati) che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• è stato adottato un bruciatore di tipo modulante;</li> <li>• la regolazione climatica agisce direttamente sul bruciatore;</li> <li>• è stata installata una pompa di tipo elettronico a giri variabili.</li> </ul> <p>Nel caso di impianti di potenza nominale del focolare inferiore a 100 kW, l'asseverazione può essere <b>sostituita da una certificazione dei produttori</b> delle caldaie a condensazione e delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica che attesti il rispetto dei medesimi requisiti, corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa UE in materia di attestazione di conformità del prodotto (come precisato dall'articolo 9, comma 4 del decreto attuativo).</p>



**Dal 1° gennaio 2009, per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale, di cui al comma 347 dell'art. 1 della legge n. 296/2006, non è più necessario per il contribuente acquisire la certificazione energetica dell'edificio ovvero l'attestato di qualificazione energetica predisposto ed asseverato da un professionista abilitato.**

## **L' ATTESTATO DI CERTIFICAZIONE**

Il soggetto che intende avvalersi della detrazione deve acquisire, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, lett. b), decreto attuativo:

- l'attestato di “*certificazione energetica*” dell'edificio: tale documento è prodotto, dopo l'esecuzione dei lavori, utilizzando le procedure e metodologie approvate dalle Regioni/Province autonome ovvero dai Comuni (con regolamento approvato anteriormente l' 8 ottobre 2005);

ovvero, in assenza delle predette procedure,

- l'attestato di “*qualificazione energetica*”, predisposto e asseverato da un tecnico abilitato (che può essere il medesimo tecnico che produce l'asseverazione), con il contenuto previsto nell'**allegato A** al decreto attuativo.

## **INVIO DELLA COMUNICAZIONE ALL' ENEA**

Il soggetto fruitore dell'agevolazione deve trasmettere la seguente documentazione all'Enea:

- a) copia dell'attestato di certificazione/qualificazione energetica prodotto dal tecnico abilitato;
- b) scheda informativa relativa agli interventi realizzati contenente i dati indicati nell'allegato E al decreto attuativo, cioè:

- dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese;
- dati della struttura oggetto dell'intervento;
- tipologia di intervento;
- risparmio di energia previsto;
- costo dell'intervento al netto delle spese professionali;
- importo utilizzato per il calcolo della detrazione ed il costo delle spese professionali.

## **COME SI TRASMETTE LA DOCUMENTAZIONE**

Il D.M. 7 aprile 2008 ha chiarito che per le spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, comprese quelle concernenti la prosecuzione di interventi iniziati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, i soggetti che intendono avvalersi della detrazione, fermo restando quanto previsto al comma 1, lettere a), c) e d), sono tenuti a:

a) acquisire l'attestato di certificazione energetica, ovvero l'attestato di qualificazione energetica nei casi e con le modalità di cui all'articolo 5 del D.M. recentemente emanato;

b) trasmettere all'ENEA **entro 90 giorni dalla fine dei lavori**, attraverso il seguente sito internet: [www.acs.enea.it](http://www.acs.enea.it), disponibile a partire dal 30 aprile 2008, ottenendo ricevuta informatica:

1. i dati contenuti nell'attestato di certificazione energetica, ovvero nell'attestato di qualificazione energetica avvalendosi dello schema di cui all'allegato A al presente decreto, prodotto da un tecnico abilitato, che può essere il medesimo tecnico che produce l'asseverazione di cui al comma 1, lettera a);

2. la scheda informativa di cui all'allegato E relativa agli interventi realizzati ovvero, per gli interventi di cui all'articolo 1, comma 3, limitatamente alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari, e comma 4, concernente l'installazione di pannelli solari, la scheda informativa di cui all'allegato F al presente decreto.

In un'ottica di maggiore semplificazione, quindi, l'unica modalità ammessa per l'invio della documentazione è quella telematica.

Qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA ai sensi del comma 1-bis, lettera b), la documentazione può essere inviata, in copia, entro 90 giorni a mezzo raccomandata con ricevuta semplice, a:

ENEA – Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile  
Via Anguillarese n. 301  
00123 Santa Maria di Galeria (Roma)  
specificando come riferimento  
Detrazione fiscali – Riqualficazione energetica

**Il contribuente che non è in possesso della predetta documentazione in quanto l'intervento è ancora in corso di realizzazione, può usufruire della detrazione spettante per le spese sostenute in ciascun periodo d'imposta, a condizione che attesti che i lavori non sono ultimati.**

### **ENTRO QUANDO TRASMETTERE LA DOCUMENTAZIONE**

**Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2008 la documentazione dovrà essere inviata all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori.**



L'articolo 4, comma 1, lett. c), prevede obbligatoriamente la modalità di pagamento tramite **bonifico bancario o postale** unicamente per i soggetti non imprenditori, cioè per le persone fisiche, enti e soggetti di cui all'articolo 5 TUIR non titolari di reddito d'impresa. Dal bonifico devono obbligatoriamente risultare:

- la causale del versamento,
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione,
- il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto percipiente (a favore del quale il bonifico è effettuato).

Per gli altri soggetti titolari di reddito d'impresa, non è stabilita una modalità obbligatoria di pagamento: di conseguenza, il medesimo può essere effettuato anche con assegno bancario, circolare, etc.

### **OBBLIGO DI CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE**

L'articolo 4, comma 1, lett. d), decreto attuativo, prevede l'obbligo di conservare ed esibire a seguito di richiesta dell'Ufficio:

- l'asseverazione del tecnico abilitato;
- la ricevuta dell'invio della documentazione trasmessa all'ENEA ;
- le fatture e le ricevute fiscali relative alle spese sostenute per la realizzazione degli interventi;
- la copia del bonifico bancario/postale, se le spese sono sostenute da soggetti non imprenditori;
- la copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese riguardanti gli interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali;
- la dichiarazione del possessore di consenso all'esecuzione dei lavori, se effettuati dal detentore (ad esempio, locatario).

### **INTESTAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE**

Nella Circolare 4.4.2008, n. 34/E l'Agenzia delle Entrate ha esaminato la problematica inerente la ripartizione della spesa tra più soggetti aventi diritto, qualora non vi sia coincidenza tra i nominativi indicati nella scheda informativa inviata all'ENEA e l'intestazione dei documenti di spesa (fattura e bonifico). A tale proposito, considerato che la scheda informativa da trasmettere all'ENEA può essere equiparata alla comunicazione di inizio lavori da inviare al Centro Operativo di Pescara relativamente alla detrazione del 36%, sono stati richiamati i chiarimenti già forniti in materia con la Circolare 20.4.2005, n. 15/E, vale a dire:

1. nel caso in cui la comunicazione di inizio lavori sia stata inviata da un contribuente mentre le fatture e il bonifico riportano anche il nominativo del coniuge a carico, il coniuge che ha effettuato la comunicazione e ha sostenuto effettivamente la spesa può usufruire della detrazione sull'intero importo, a condizione che annoti sulla fattura il proprio nominativo quale soggetto che ha effettivamente sostenuto la spesa;
2. nel caso in cui un coniuge sostenga la spesa per l'intervento di ristrutturazione su un immobile in comproprietà con il coniuge, effettuando la comunicazione di inizio lavori e il pagamento tramite bonifico, mentre la fattura è intestata all'altro coniuge, il coniuge che ha sostenuto effettivamente la spesa può usufruire della detrazione sull'intero importo, a condizione che detta circostanza sia annotata sulla fattura.

Alla luce delle suddette considerazioni nei casi in cui non vi sia coincidenza tra il nominativo riportato sulla scheda informativa e l'intestazione del bonifico o della fattura, la detrazione spetta al soggetto avente diritto nella misura in cui ha sostenuto effettivamente la spesa a condizione che tale circostanza venga annotata in fattura.

### **TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI SU CUI SONO STATI ESEGUITI GLI INTERVENTI**

In relazione alla variazione della titolarità dell'immobile durante il periodo di godimento dell'agevolazione, in assenza di precise indicazioni rinvenibili nel decreto, occorre rinviare alla prassi e alla normativa relativa alle detrazioni per le ristrutturazioni edilizie.

In base all'art. 1, comma 7, della legge n. 449 del 1997 e alla circolare n. 57 del 1998, **la variazione del possesso dell'immobile comporta il trasferimento delle quote di detrazione residue in capo al nuovo titolare.** La traslazione del beneficio opera, in particolare, nelle ipotesi in cui siano trasferiti, a titolo oneroso o gratuito, la proprietà del fabbricato o un diritto reale sullo stesso mentre permane in capo al conduttore o al comodatario che abbiano sostenuto le relative spese anche qualora cessi il contratto di locazione o di comodato.

L'art. 2, comma 5, della legge n. 289 del 2002 (ristrutturazioni edilizie), ha precisato che “.. *Resta fermo, in caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare oggetto degli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, che spettano all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare esclusivamente le detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal venditore. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene*”.

**L'articolo 9 del decreto 7 aprile 2008, sul punto ha chiarito che in tali casi l'acquirente o gli eredi possono rideterminare il numero di quote in cui ripartire la detrazione residua.**

### **CUMULABILITA' DELL' AGEVOLAZIONE CON LE ALTRE**

L'articolo 10 del decreto attuativo prevede che la detrazione in esame non è cumulabile con altre agevolazioni *fiscali* previste da leggi *nazionali* per i medesimi interventi (ad esempio, detrazione 36%). Tuttavia, il divieto di cumulo non opera per altre agevolazioni, ad esempio finanziarie, oppure per agevolazioni fiscali previste da leggi diverse da quelle nazionali.

L'agevolazione è compatibile con la richiesta di **titoli di efficienza energetica di cui al DM 24.7.2004** e con specifici incentivi disposti da Regioni, Province e Comuni.

La recente **Risoluzione ministeriale n. 152/E del 5 luglio 2007** ha chiarito che per i medesimi interventi, e sempreché le spese relative agli stessi siano sostenute nel periodo d'imposta 2007 (ma

per effetto della proroga stabilita dalla Legge Finanziaria per il 2008 tale interpretazione si estende anche alle spese sostenute nei periodi di imposta 2008, 2009 e 2010), l'agevolazione prevista dalla legge n. 296 del 2006 (detrazione 55%), non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali in materia di imposte dirette.

Sono esclusi da tale agevolazione quei contribuenti che hanno sostenuto nel 2008 spese agevolabili relative a lavori in corso di ultimazione per i quali si sta beneficiando dell'agevolazione di cui alla legge n. 449/1997 (disposizioni tributarie concernenti il recupero del patrimonio edilizio).

La citata Risoluzione precisa che, qualora nell'ambito di un processo di ristrutturazione per il quale si usufruisce della detrazione del 36% vi siano spese agevolabili che riguardano il risparmio energetico sostenute nel 2008 per le quali ancora non si è beneficiato della detrazione del 36%, potrà essere applicata l'agevolazione più vantaggiosa (detrazione del 55%). In questo caso non sarà necessario tenere contabilità separata, ma tutta la documentazione dovrà essere conservata ed esibita in caso di eventuali controlli da parte dell'Amministrazione. Inoltre, dovranno essere adempiuti tutti gli obblighi previsti dalla normativa sul risparmio energetico (Legge n. 296/2006) come ad esempio l'asseverazione di un tecnico abilitato e l'invio della documentazione all'Enea.

#### **Esempio**

Un soggetto che sta beneficiando della detrazione del 36% relativa a spese di ristrutturazione di un immobile che non riguardano il risparmio energetico (sostituzione del bagno o della canna fumaria) potrà beneficiare anche della detrazione del 55% nel caso in cui nel 2008 sostenga spese relative all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda o quelli per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con un impianto di caldaia a condensazione.

### **ALIQUOTA IVA APPLICABILE AGLI INTERVENTI AGEVOLATI**

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere per la loro realizzazione sono assoggettate ad Iva in base alle aliquote previste per gli interventi di recupero del patrimonio immobiliare, con la conseguenza che, per individuare l'aliquota IVA in concreto applicabile, si rende necessario tener conto di come l'intervento di riqualificazione energetica attuato sull'edificio sia qualificabile sotto il profilo edilizio (manutenzione, ristrutturazione ecc).

In particolare, anche per l'anno 2007, l'art. 1, comma 387, lett. b) della legge n. 296/2006 ha disposto che le prestazioni di servizi consistenti nella realizzazione degli interventi di manutenzione, ordinaria e straordinaria, realizzati su immobili residenziali, sono assoggettate all'aliquota IVA del 10%, ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. b) della legge 488 del 1999. La circolare 36/E, chiarisce che l'aliquota Iva del 10% è subordinata, a partire dal 2007, alla

condizione che venga esposto separatamente in fattura il costo della manodopera utilizzata per l'esecuzione dei lavori.

#### **LEGGE FINANZIARIA PER IL 2008**

Si sottolinea che l'articolo 1, comma 19 della legge finanziaria per il 2008 dispone che l'obbligo di indicare separatamente in fattura il costo della manodopera utilizzata per l'esecuzione degli interventi per poter beneficiare dell'aliquota ridotta del 10% non è più in vigore, mentre continua ad esserlo (art. 1, comma da 17 a 19 della Legge Finanziaria 2008) soltanto nei casi in cui si volesse beneficiare della detrazione ai fini dell'Irpef del 36 per cento in materia di recupero del patrimonio edilizio e della detrazione del 55 per cento per i lavori finalizzati al risparmio energetico.

Sul punto, la C.M. n. 71/E del 2000, ha precisato che l'aliquota IVA del 10% si applica alle prestazioni di servizi.

Diversamente, le cessioni di beni restano assoggettate alla aliquota IVA del 10% solo se la relativa fornitura è posta in essere nell'ambito del contratto di appalto. Tuttavia qualora l'appaltatore fornisca beni di valore significativo (definiti dal decreto del Ministro delle finanze 29 dicembre 1999 (quali **infissi esterni ed interni, caldaie, apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria**) l'aliquota ridotta al 10% si applica ai predetti beni soltanto fino a concorrenza del valore della prestazione considerato al netto del valore beni stessi. Tale limite di valore deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi.

Tuttavia, si fa presente che:

- in ipotesi di recupero, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, ristrutturazione urbanistica (lettere c) e d) ed e) della legge n. 457 del 1978) si applica l'aliquota del 10% sia alle prestazioni di servizi sia alla cessione di beni. Ciò vuol dire che, ad esempio, l'installazione di una caldaia (considerata bene significativo) effettuata nell'ambito di un intervento di ristrutturazione, beneficerà dell'aliquota Iva ridotta (10%) senza le limitazioni, precedentemente rappresentate, applicabili alla sostituzione di un bene significativo (appunto, in base al decreto che individua i beni significativi, la caldaia);
- inoltre, sempre nell'ambito di una ristrutturazione compresa tra le tipologie sopra indicate, la cessione della caldaia beneficerà dell'aliquota del 10% anche se viene acquistata singolarmente dal produttore (tabella A, parte III, 127-terdecies del D.P.R. n. 633/1972).

La cessione di pannelli solari, invece, ai sensi della tabella A, parte III n. 127-quinquies del D.P.R. n. 633/1972, beneficia sempre dell'aliquota agevolata del 10%.