

CM 13/E/2023

**Le principali novità in
tema di superbonus**

15 giugno 2023

SOMMARIO

LE NOVITÀ DEL SUPERBONUS NELLA CM 13/E/2023	3
SUPERBONUS 2023: RILEVANZA DEL TITOLO URBANISTICO ABILITATIVO E SUE VARIANTI	3
SUPERBONUS CON TITOLO ABILITATIVO DIVERSO DALLA CILA-S.....	4
VARIANTI AL TITOLO ABILITATIVO (CILA, CILAS, SCIA, PERMESSO DI COSTRUIRE) CON MANTENIMENTO STESSE CONDIZIONI DEL TITOLO PRINCIPALE	5
IMMOBILI VINCOLATI	6
UNIFAMILIARI E UNITÀ INDIPENDENTI POSTE IN EDIFICI PLURIFAMILIARI	7
INTERVENTI AGEVOLATI FINO AL 30 SETTEMBRE 2023	8
INTERVENTI AVVIATI DAL 1° GENNAIO 2023	8
1. <i>REQUISITO 1: AVVIO DEI LAVORI AL 1° GENNAIO 2023.....</i>	<i>8</i>
2. <i>REQUISITO 2: PROPRIETÀ O TITOLARITÀ DI DIRITTO REALE SULL'UNITÀ OGGETTO DEI LAVORI.....</i>	<i>8</i>
3. <i>REQUISITO 3: ABITAZIONE PRINCIPALE.....</i>	<i>8</i>
4. <i>REQUISITO 4: REDDITO DI RIFERIMENTO</i>	<i>9</i>
IACP E COOPERATIVE A PROPRIETÀ INDIVISA	10
CONDOMINI IN ESCLUSIVA PROPRIETÀ DI IACP/COOPERATIVE	11
CONDOMINI A PREVALENTE PROPRIETÀ DI IACP/COOPERATIVE	11
CONDOMINI NON A PREVALENTE PROPRIETÀ DI IACP/COOPERATIVE	11
INTERVENTI POST EVENTI SISMICI	12
INTERVENTI REALIZZATI DA ONLUS, ODV, APS "SOCIO-SANITARI E ASSISTENZIALI"	13
IMPIANTI FOTOVOLTAICI PER ONLUS/APS/ODV	13
RIPARTIZIONE DECENNALE DELLA DETRAZIONE O DEL CREDITO D'IMPOSTA.....	14

ALLEGATO: Quadro sinottico scadenze Superbonus

LE NOVITÀ DEL SUPERBONUS NELLA CM 13/E/2023

Con la Circolare 13/E/ del 13 giugno 2023, l’Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti sulle numerose modifiche che diversi provvedimenti legislativi hanno apportato alla disciplina del Superbonus.

Sulla detrazione potenziata, in particolare, sono intervenuti il DL 176/2022 (“Aiuti quater”), convertito con modificazioni dalla legge 6/2023, la legge 197/2022 (“Bilancio 2023”), nonché più di recente il DL 11/2023, convertito con modificazioni dalla legge 38/2023.

In sostanza, il Superbonus è stato oggetto di diversi interventi normativi che, di fatto, hanno modificato alcuni degli aspetti principali del beneficio, intervenendo sulle aliquote, sui termini di vigenza e sulle condizioni di accesso all’agevolazione.

A chiarimento delle numerose novità, con la CM 13/E/2023, l’Agenzia interviene con precisazioni su diversi aspetti della nuova disciplina, dall’accesso al Superbonus al 110% anche per i “trainati” effettuati congiuntamente ai “trainanti” in regola con i nuovi adempimenti, alla definizione delle nuove stringenti condizioni di accesso al Superbonus al 90% per gli interventi sulle unifamiliari avviati nel 2023, dalla possibilità di accedere alle detrazioni ordinarie per gli interventi sulle unifamiliari pagati dopo il 30 settembre 2023, a come considerare le spese relative a interventi condominiali parzialmente di proprietà degli IACP.

Il documento di prassi contiene, inoltre, chiarimenti sulla possibilità di ripartire la detrazione in 10 anni, anziché in 4, per le spese sostenute nel 2022, e un riferimento all’estensione della detrazione per gli impianti fotovoltaici alle Onlus, alle Odv e alle Aps valida anche per l’installazione di sistemi di accumulo integrati negli impianti.

Di seguito, si fa il punto sulle principali indicazioni fornite dall’Amministrazione finanziaria nella pronuncia in commento.

SUPERBONUS 2023: RILEVANZA DEL TITOLO URBANISTICO ABILITATIVO E SUE VARIANTI

La Circolare in commento risolve alcune criticità legate alla **riduzione** nel 2023 **al 90%** (dal 110%) della misura del Superbonus **per condomini, “mini condomini” di unico proprietario, ONLUS e APS¹** e a come questa si concilia con lo specifico regime transitorio introdotto dalla legge di Bilancio per il 2023.

In base a quest’ultimo, si ricorda che **il Superbonus al 110% è mantenuto anche nel 2023 per²:**

- i **“mini-condomini in monoproprietà”** (ossia fabbricati composti da massimo 4 unità, interamente posseduti da una sola persona fisica o in comproprietà tra persone fisiche), le **Onlus**, le **Associazione di promozione Sociale - APS** e le **Organizzazioni di Volontariato -OdV** (diverse da quelle che operano nel settore sanitario e che possiedono i requisiti stabiliti dal co.10-bis del DL 34/2020-legge 77/2020), che hanno presentato la **CILAS entro il 25 novembre 2022;**
- i **condomini** che:

¹ Cfr. art.119, co.8-bis, DL 34/2020 – legge 77/2020, come modificato dall’art.9, co.1, lett.a, n.1, del DL 176/2022 – legge 6/2023.

² Cfr. art.1, co. 894-895, legge 197/2022.

- hanno approvato la delibera di esecuzione dei lavori prima del 19 novembre 2022 e presentato la CILAS al 31 dicembre 2022;
- hanno approvato la delibera di esecuzione dei lavori tra il 19 e il 24 novembre 2022 e presentato la CILAS al 25 novembre 2022;
- gli interventi di demolizione e ricostruzione dell'immobile per i quali al 31 dicembre 2022 sia stata presentata la richiesta del titolo abilitativo.

Al ricorrere di tali condizioni, quindi, resta ferma la percentuale del 110% anche per le spese sostenute nel 2023.

Per i medesimi soggetti, viene poi confermato il décalage al 70% nel 2024 e al 65% nel 2025.

Condomini, "mini condomini in monoproprietà" (ossia edifici sino ad un massimo di 4 unità posseduti da un'unica persona fisica), ONLUS, APS e OdV che non operano nel settore sanitario

- **110%** fino al 31 dicembre 2022 e **90%** nel 2023.
La riduzione al 90% nel 2023 non opera per:
 - o le **Onlus**, le **Associazione di promozione Sociale - APS** e le **Organizzazioni di Volontariato -OdV** (diverse da quelle che operano nel settore sanitario e che possiedono i requisiti stabiliti dal co.10-bis, dell'art.119, del DL 34/2020-legge 77/2020), che hanno presentato la **CILAS entro il 25 novembre 2022**;
 - o i **condomini** che:
 - hanno approvato la **delibera di esecuzione dei lavori prima del 19 novembre 2022** e presentato la **CILAS al 31 dicembre 2022**;
 - hanno approvato la **delibera di esecuzione dei lavori tra il 19 e il 24 novembre 2022** e presentato la **CILAS al 25 novembre 2022**.

In entrambi i casi, la data della delibera assembleare deve essere attestata mediante dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, da presentare a cura dell'amministratore o, in mancanza, dal condòmino che ha presieduto l'assemblea;
 - o gli **interventi di demolizione e ricostruzione** dell'immobile per i quali **al 31 dicembre 2022** sia stata **presentata la richiesta del titolo abilitativo**.
- **70%** nel 2024
- **65%** nel 2025

L'Amministrazione finanziaria, nella CM 13/E/2023, affronta specifiche ipotesi finora irrisolte in tema di titolo abilitativo all'intervento agevolato diverso dalla Cila-S e di presentazione di varianti alla stessa.

[SUPERBONUS CON TITOLO ABILITATIVO DIVERSO DALLA CILA-S³](#)

La Circolare fornisce un importante chiarimento su una questione che ha spesso formato oggetto di diverse letture interpretative.

Nello specifico, la fattispecie che l'AdE risolve in via interpretativa, è quella riferita agli interventi ricompresi nel Superbonus per i quali siano stati presentati/richiesti titoli edilizi diversi da quello prescritto ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter D.L. n. 34/2020. Tale norma, in vigore dal 1°

³ A cura della Direzione ANCE Edilizia e Territorio.

giugno 2021, al fine di semplificare la procedura amministrativa ha, infatti, previsto che gli interventi di Superbonus, anche qualora riguardino le parti strutturali degli edifici o i prospetti, con esclusione di quelli comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, costituiscono manutenzione straordinaria e sono realizzabili mediante comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA). La mancata presentazione della CILA determina la perdita del beneficio fiscale.

L'AdE, tuttavia, fa giustamente salvi i titoli abilitativi relativi ad interventi Superbonus presentati/richiesti in un periodo antecedente all'introduzione dell'obbligo di presentazione della CILA. Tale chiarimento, che fa piena applicazione del principio giuridico del *tempus regit actum*, secondo cui l'atto è regolato dalla legge vigente nel momento in cui questo è posto in essere, riconosce, quindi, la validità, ai fini dell'accesso ai benefici fiscali, di tutti i titoli edilizi presentati prima del 1° giugno 2021 nonché degli interventi eseguibili in precedenza in attività di edilizia libera.

La circolare chiarisce, infatti, che seppur la mancata presentazione della CILA determina, ai sensi dal comma 13-ter, il mancato accesso ai benefici fiscali e alle condizioni tassative di cui al comma 894 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2023, occorre pur sempre fare riferimento alla data di presentazione del titolo differente. Ne consegue che sono, in ogni caso, salve le procedure edilizie antecedenti l'entrata in vigore delle modifiche al comma 13-ter, e ciò anche se il titolo sia stato rilasciato o l'atto abbia acquisito efficacia dopo tale data.

Inoltre, come si evince anche dalla nota 6 della Circolare, è solo dal 5 agosto 2021 che, con l'approvazione della speciale modulistica semplificata, è richiesto l'utilizzo del modello adottato con l'Accordo Stato, Regioni, enti locali del 4 agosto 2021. Da ciò discende, in linea con le argomentazioni dell'AdE che, anche il mancato utilizzo di tale modello, in un periodo in cui non era ancora efficace, non deve pregiudicare l'accesso ai benefici fiscali, facendo così salve le CILA già presentate senza necessità di dover ripresentare una CILA-S come condizione legittimante l'accesso ai benefici fiscali del Superbonus.

VARIANTI AL TITOLO ABILITATIVO (CILA, CILAS, SCIA, PERMESSO DI COSTRUIRE) CON MANTENIMENTO STESSE CONDIZIONI DEL TITOLO PRINCIPALE⁴

La Circolare interviene a definire meglio il contenuto dell'art. 2-bis del decreto-legge n. 11/2023 in tema di varianti al titolo edilizio e relative modalità di accesso ai bonus.

La norma in commento ha, infatti, chiarito che, in caso di varianti alla CILA-S o al diverso titolo edilizio che interessano il medesimo fabbricato, possa essere mantenuto l'accesso al Superbonus nella misura massima del 110% e la possibilità di avvalersi, per i relativi interventi, delle opzioni relative allo sconto in fattura e cessione del credito, anche quando le stesse siano presentate successivamente alla scadenze previste dall'articolo 1, comma 894 della Legge 197/2022 e dall'articolo 2 commi 2 e 3 del decreto legge 11/2023 e anche a prescindere dalla data di approvazione dell'eventuale delibera assembleare (in caso di interventi condominiali).

L'Agenzia delle Entrate evidenzia nella sua Circolare che, alla luce del chiarimento contenuto nell'art. 2-bis D.L. n. 11/2023, ai fini della individuazione della disciplina applicabile per usufruire dei bonus, occorre fare riferimento al momento di presentazione del titolo originario senza che rilevino le varianti presentate anche successivamente alle tassative scadenze previste dall'articolo 1, comma 894 della Legge 197/2022 e all'articolo 2 commi 2 e 3 del decreto-legge 11/2023.

⁴ A cura della Direzione ANCE Edilizia e Territorio.

Varianti ammesse

A titolo esemplificativo, sono annoverate nel concetto di varianti ai sensi e per gli effetti di quanto sopra:

- le modifiche e le integrazioni al progetto iniziale;
- la realizzazione di ulteriori interventi trainanti e trainati non previsti nella CILAS o CILA già presentata (e non formanti obbligatoriamente oggetto di specifica approvazione in sede condominiale);
- la variazione dell'impresa esecutrice o del committente (anche se tale fattispecie non costituisce una variante edilizia ma va ugualmente comunicata al Comune seppur utilizzando un diverso modulo).

Sono, in ogni caso, comprese nel novero delle varianti, come evidenziato nella nota 8 della Circolare, e sempre ai fini del mantenimento dei requisiti di accesso ai bonus anche le varianti ai titoli abilitativi "ordinari" diversi dalla CILA in quanto richiesti/presentati in un periodo antecedente all'entrata in vigore dell'obbligo di presentazione della CILA.

Modalità di presentazione delle varianti

La Circolare ricorda che, come previsto dall'art. 119 D.L. 34/2020 comma 13-quinquies, le varianti possono essere comunicate a fine lavori. Tuttavia, ad integrazione di quanto ricordato dall'AdE si fa presente che, come previsto dalla speciale modulistica CILA-S, è comunque possibile la presentazione della variante anche in corso d'opera, come integrazione della CILA-S Superbonus precedentemente presentata.

In altre parole, la presentazione della variante potrà avvenire legittimamente sia in corso d'opera sia a fine lavori.

In sostanza, ogni variante all'intervento edilizio che accede al Superbonus, per il quale è stata già presentata una CILAS, deve essere comunicata sempre mediante la speciale modulistica CILA-S. Tale comunicazione dovrà avvenire anche nel caso in cui siano aggiunti lavori trainati su parti private (come la sostituzione degli infissi). In tale caso, infatti, anche se i lavori trainati appartengono alla categoria dell'edilizia libera e sono eseguiti sulle parti private di un condominio, devono essere sempre comunicati utilizzando la CILAS. Non sarà tuttavia richiesta la presentazione di alcun elaborato progettuale essendo sufficiente una sintetica descrizione dell'intervento.

Nel caso di variante alla CILAS occorrerà, quindi, presentare una nuova pratica dove all'interno del "quadro D – qualificazione dell'intervento" andrà spuntata la casella d2 "costituisce variante in corso d'opera a CILA Superbonus presentata in data... |_|_|_|_|_|_|_|_|_| prot. n. _____ e costituisce integrazione alla stessa".

IMMOBILI VINCOLATI

Con riferimento agli edifici condominiali sottoposti a vincoli dal codice dei beni culturali e del paesaggio (D. Lvo 42/2004), la pronuncia in commento ribadisce che laddove, in virtù dei vincoli a cui l'edificio è sottoposto o in ragione dei regolamenti edilizi, urbanistici o ambientali, non si

possa effettuare neanche uno degli interventi “trainanti”, il Superbonus si applica, comunque, alle spese sostenute per gli interventi “trainati”.

Quindi, ai fini della verifica del regime agevolativo da applicare a questi, alla luce delle modifiche introdotte, si deve far riferimento alla data di presentazione della Cila-S riferita agli interventi “trainati”, cosicché:

- se presentata entro il 25 novembre 2022, consente la fruizione dell’agevolazione nella misura del 110% anche per le spese sostenute nel corso del 2023;
- se presentata dopo il 25 novembre 2022, ammette per le spese sostenute nel corso del 2023 la fruizione dell’agevolazione nella misura ridotta del 90%.

UNIFAMILIARI E UNITÀ INDIPENDENTI POSTE IN EDIFICI PLURIFAMILIARI

Le recenti novità normative in tema di Superbonus hanno ampiamente modificato anche la disciplina agevolativa per i lavori eseguiti sugli **edifici unifamiliari** e sulle **unità immobiliari funzionalmente indipendenti poste all’interno di edifici plurifamiliari**.

Quindi, per tali immobili, si ricorda che per il 2023 il Superbonus:

- viene mantenuto al **110%** per le spese sostenute **sino al 30 settembre 2023**, a **condizione** che, al **30 settembre 2022**, sia stato **realizzato il 30% dei lavori**⁵;
- spetta nella misura del **90% sino al 31 dicembre 2023**, solo se:
 - **i lavori siano avviati dal 1° gennaio 2023.**
Da rilevare, che in base al dettato normativo⁶, la possibilità di fruire del Superbonus al 90% riguarda solo i lavori avviati dal 1° gennaio 2023 (e per le spese sostenute sino al 31 dicembre 2023), per cui sono esclusi gli interventi avviati prima di tale data. Per le unifamiliari, quindi, il Superbonus, sia al 110% che al 90%, sembra comunque escluso per i lavori avviati da ottobre a dicembre 2022;
 - il **sogetto beneficiario** (che sostiene le spese) sia il **proprietario**, o il **titolare di altro diritto reale** sull’unità oggetto dei lavori agevolati (per le unifamiliari, quindi, a differenza delle altre fattispecie agevolate con il Superbonus, sono esclusi gli utilizzatori dell’immobile, ancorché legittimati da un titolo idoneo);
 - l’unità oggetto di intervento costituisca l’**“abitazione principale”** del proprietario o del titolare di altro diritto reale;
 - il soggetto agevolato (proprietario o titolare di un diritto reale) abbia un **reddito sino a 15.000 euro**, calcolato come “quoziente familiare” in base criteri fissati dal DL 176/2022 – legge 6/2023⁷.

⁵ Cfr. art.119, co.8-bis, DL 34/2020 – legge 77/2020, come modificato dall’art.9, co.1, lett.a, n.2, del DL 176/2022 – legge 6/2023 e dall’art.01, del DL 11/2023-legge 38/2023.

⁶ Cfr. art.119, co.8-bis, DL 34/2020 – legge 77/2020, come modificato dall’art.9, co.1, lett.a, n.3, del DL 176/2022 – legge 6/2023.

⁷ Cfr. art.119, co. 8-bis.1, DL 34/2020 – legge 77/2020 e Tabella 1-bis allegata al medesimo DL, inseriti dall’art.9, rispettivamente, co.1, lett.b, e co. 1-bis, del DL 176/2022 – legge 6/2023.

INTERVENTI AGEVOLATI FINO AL 30 SETTEMBRE 2023

Per gli **interventi effettuati su tale tipologia di immobili, per i quali ricorrono le condizioni per fruire del Superbonus nella misura del 110%**, l'AdE chiarisce che per le spese sostenute successivamente al 30 settembre 2023, i beneficiari della suddetta agevolazione, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi, possono avvalersi del cd. "Ecobonus ordinario", di cui all'art. 14 DL 63/2013-legge 90/2013, del c.d. "Sismabonus ordinario", di cui all'art. 16 DL 63/2013-legge 90/2013, nonché del c.d. "Bonus casa", di cui all'art.16-bis del TUIR- DPR 917/1986, nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa di riferimento.

INTERVENTI AVVIATI DAL 1° GENNAIO 2023

Sempre con riferimento agli edifici unifamiliari e alle unità immobiliari funzionalmente indipendenti, la Circolare si sofferma sulle novità che riguardano anche gli **interventi avviati a partire dal 1° gennaio 2023**. Per questi, come suddetto, la disciplina impone il ricorrere di determinate condizioni al fine di poter fruire del beneficio e proprio su tali requisiti l'Amministrazione finanziaria ha diramato alcune importanti indicazioni.

1. REQUISITO 1: AVVIO DEI LAVORI AL 1° GENNAIO 2023

A tal riguardo, viene chiarito che si considerano avviati **dal 1° gennaio 2023** gli interventi per i quali:

- la CILA sia stata presentata **a decorrere dal 1° gennaio 2023**, con data di inizio lavori indicata nella CILA successiva al 31 dicembre 2022;
- la CILA sia stata presentata **prima del 1° gennaio 2023**, purché il contribuente dimostri che i lavori abbiano avuto inizio **dal 1° gennaio 2023**, con la data di inizio lavori indicata nella CILA o anche con un'attestazione resa dal direttore dei lavori, in autocertificazione ai sensi dell'art.47, DPR 445/2000.

2. REQUISITO 2: PROPRIETÀ O TITOLARITÀ DI DIRITTO REALE SULL'UNITÀ OGGETTO DEI LAVORI

Sul punto viene chiarito che **questo requisito** è necessario solo per gli interventi iniziati a partire dal 1° gennaio 2023, e **non riguarda gli interventi agevolati al 110% sino al 30 settembre 2023** per i quali è richiesta la **realizzazione del 30 % dell'intervento complessivo al 30 settembre 2022**.

3. REQUISITO 3: ABITAZIONE PRINCIPALE

Per la definizione di **abitazione principale** viene richiamato il comma 3-bis dell'art.10 del TUIR⁸, che viene ricondotta al concetto di dimora abituale.

Sul punto l'Agenzia chiarisce che rientra nella definizione di abitazione principale non solo quella adibita a dimora abituale del beneficiario ma anche l'unità destinata a dimora abituale di un familiare del contribuente (coniuge, parente entro il terzo grado e affine).

⁸ Art. 10, comma 3-bis del DPR 917/1986: "per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente. Non si tiene conto della variazione della dimora abituale se dipendente da ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata".

Resta fermo che, ove il beneficiario possa scegliere tra due immobili, uno adibito a propria dimora, l'altro adibito a dimora abituale di un familiare, egli dovrà fare riferimento al primo.

Altro chiarimento riguarda il fatto che laddove l'unità oggetto di intervento non sia adibita ad abitazione principale all'inizio dei lavori, il Superbonus sarà riconosciuto, purché l'unità sia adibita ad abitazione principale al termine dei lavori.

4. REQUISITO 4: REDDITO DI RIFERIMENTO

Il **“reddito di riferimento”**, che consente di accedere al Superbonus al 90% per i lavori effettuati sugli edifici unifamiliari avviati a partire dal 1° gennaio 2023, non deve superare i 15.000 euro ed è calcolato dividendo il **“reddito familiare complessivo”** per un coefficiente denominato **“numero di parti”**.

Il **“reddito familiare complessivo”** è dato dalla somma dei redditi posseduti, nell'anno che precede quello di sostenimento delle spese, dai componenti del **“nucleo familiare”** costituito dal:

- beneficiario,
- coniuge non legalmente ed effettivamente separato o componente dell'unione civile, anche se non risulta nello stato di famiglia,
- convivente come definito dall'art.1, co.36 legge 76/2016, cd. legge Cirinnà,
- figli e ogni altra persona indicata nell'art. 433 del Codice civile⁹ purché siano fiscalmente a carico¹⁰, compresi i figli con età inferiore ai 21 anni, che hanno conseguito un reddito complessivo non superiore a 4.000 euro, per i quali non spetta la detrazione per carichi di famiglia ma l'assegno e universale per i figli a carico.

Nel calcolo del reddito rientrano anche i redditi assoggettati a cedolare secca, i redditi assoggettati a imposta sostitutiva in applicazione del regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni e della quota di agevolazione ACE.

Il **“numero di parti”** è quantificato tenendo conto della **composizione del nucleo familiare** ed è 1 se il nucleo familiare è composto da una sola persona, è incrementato di 1 se nel nucleo è presente il coniuge o il soggetto legato al contribuente da unione civile o il convivente, di 0,5 se è presente un familiare a carico, di 1 se sono presenti due familiari a carico e di 2 se sono presenti tre o più familiari a carico.

La composizione del nucleo familiare da considerare è quella dell'anno precedente a quello di sostenimento delle spese. Per questo calcolo non conta la condizione dell'essere fiscalmente a carico, né dei figli nei confronti dei genitori legalmente sposati o separati, né di un coniuge o di un convivente rispetto all'altro. Ad ogni modo i membri rientrano nella composizione del nucleo.

⁹ cfr c.c. Art. 433 *“Persone obbligate. All'obbligo di prestare gli alimenti sono tenuti, nell'ordine: 1) il coniuge; 2) i figli, anche adottivi, e, in loro mancanza, i discendenti prossimi; i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi; gli adottanti 4) i generi e le nuore; 5) il suocero e la suocera; 6) i fratelli e le sorelle germani o unilaterali, con precedenza dei germani sugli unilaterali”*.

¹⁰ In virtù dell'art.12, co.2 TUIR-DPR 917/1986, si tratta dei componenti del nucleo familiare con un reddito complessivo, non superiore a 2.840,51 euro, elevato a 4.000 per i figli di età non superiore a 24 anni.

REDDITO DI RIFERIMENTO:	somma dei redditi familiari complessivi (nel periodo d'imposta precedente a quello di spesa) in rapporto al numero di componenti del nucleo familiare (espresso da un coefficiente) < €15.000
	COEFFICIENTI
	<ul style="list-style-type: none"> 1 per il contribuente 1 per il coniuge/legato unione civile/convivente "Cirinnà" per i familiari: <ul style="list-style-type: none"> 0,5 per 1 familiare 1.....per 2 familiari 2per + di 3 familiari

COMPOSIZIONE NUCLEO	NUMERO DI PARTI	REDDITO MASSIMO
CONTRIBUENTE	1	€ 15.000
CONIUGE DEL CONTRIBUENTE <i>(o soggetto legato da unione civile o convivente presente nel nucleo familiare)</i>	2	€ 30.000
1 FAMILIARE <i>(diverso dal coniuge)</i>	2,5	€ 37.500
2 FAMILIARI <i>(diversi dal coniuge)</i>	3	€ 45.000
3 O PIU' FAMILIARI <i>(diversi dal coniuge)</i>	4	€ 60.000

IACP E COOPERATIVE A PROPRIETÀ INDIVISA

Al riguardo, la C.M. 13/E/2023 conferma le originarie modalità applicative del Superbonus per gli interventi eseguiti dagli IACP (o Enti assimilati) e dalle Cooperative a proprietà indivisa, per i quali il 110% resta fermo sino al 30 giugno 2023, con possibilità di arrivare sino al 31 dicembre 2023, a condizione che al 30 giugno 2023 sia stato eseguito almeno il 60% dell'intervento¹¹.

Sul tema, in caso di interventi condominiali, vengono forniti chiarimenti a proposito della proprietà "mista" del condominio (con unità di IACP/cooperative e unità di soggetti terzi) da verificare in base alla ripartizione millesimale, e con particolare riferimento al rispetto, o meno, della condizione del raggiungimento del 60% dei lavori entro il 30 giugno 2023.

Resta ferma, in ogni caso, la disciplina specificamente prevista per i condomini ad intera proprietà di IACP o di cooperative, aspetto non trattato dalla C.M. 13/E/2023.

¹¹ Cfr. art.119, co.3-bis e 8-bis, DL 34/2020 – legge 77/2020. Per questa fattispecie, infatti, la disciplina del beneficio non è stata modificata né dalla legge di Bilancio 2023 (legge 197/2022), né dal D.L. Aiuti-quater (D.L. 176/2023), né dal D.L. Cessioni (D.L. 11/2023).

CONDOMINI IN ESCLUSIVA PROPRIETÀ DI IACP/COOPERATIVE

Per i condomini in esclusiva proprietà degli IACP, il Superbonus spetta, al 110%, per le spese sostenute fino al 30 giugno 2023, con la possibilità di sfruttare il beneficio anche per le spese sostenute fino a fine 2023, se a tale data si raggiunge il 60% dell'intervento complessivo¹².

Per questa ipotesi, il beneficio termina quindi nel 2023 e, salvo proroghe, non viene, invece, riconosciuto per le spese sostenute nel 2024 e 2025, ferma restando la possibilità di riconoscimento per i suddetti condomini delle ordinarie agevolazioni previste dagli artt.14 e 16 del DL 63/2013, convertito con modificazioni in legge 90/2013 (ovverosia, "Ecobonus" e "Sismabonus" nelle forme ordinarie).

CONDOMINI A PREVALENTE PROPRIETÀ DI IACP/COOPERATIVE

Sempre per gli interventi condominiali, la C.M. 13/E/2023 conferma che se la **prevalenza della proprietà dell'immobile è riferibile ad uno IACP** (ovvero ad una cooperativa), **il condominio può applicare la disciplina stabilita per questi soggetti** (cfr. la C.M. 24/E/2020).

Di conseguenza, viene ora chiarito che **per questi condomini, se al 30 giugno 2023** sia stato **realizzato** almeno il **60% dell'intervento complessivo**, il Superbonus spetta nella misura del **110%** (e non del 90%) per le **spese sostenute entro la fine del 2023**.

Diversamente, la C.M. 13/E/2023 chiarisce che, **se questa specifica condizione temporale non viene rispettata, opera la disciplina generale relativa ai condomini¹³**, che prevede l'**applicabilità del Superbonus:**

- al **110% per le spese 2023**, solo con **approvazione della delibera di esecuzione lavori entro il 18 novembre 2022** e presentazione della CILAS **entro il 31 dicembre 2022, ovvero con approvazione della delibera di esecuzione lavori tra il 19 ed il 24 novembre 2022** e presentazione della CILAS **entro il 25 novembre 2022**;
- al **90% per le spese 2023**, se non ricorrono le condizioni di cui al punto precedente;
- al **70% per le spese 2024** e al **65% per le spese 2025**.

CONDOMINI NON A PREVALENTE PROPRIETÀ DI IACP/COOPERATIVE

La fattispecie in cui il condominio risulti a prevalente proprietà di soggetti terzi (rispetto agli IACP, ed alle cooperative), non viene espressamente affrontata dalla C.M. 13/E/2023.

Tuttavia, per coerenza sistematica si ritiene che, in tal caso, la disciplina applicabile sia quella riferita ai condomini in generale, con esclusione di quella relativa agli IACP/cooperative, con le citate particolarità relative alla percentuale di detrazione (110% o 90%) per le spese sostenute nel 2023, a seconda delle tempistiche di presentazione della CILAS, del 70% per le spese sostenute nel 2024, e del 65% per le spese sostenute nel 2025.

In un'ottica di massima estensione del beneficio, si ritiene che i chiarimenti della C.M. 13/E/2023 vadano letti nel senso che, per i condomini a proprietà "mista", posseduti dagli IACP/cooperative

¹² Cfr. l'art.119, co.3-bis, del medesimo D.L. 34/2020.

¹³ Cfr. l'art.119, co.8-bis, primo periodo, del D.L. 34/2020, convertito in legge 77/2020 – cfr. anche l'art.1, co.894, lett.b e c, della legge 197/2022, legge di Bilancio 2023.

e da soggetti terzi, anche le unità appartenenti a questi ultimi soggetti possono usufruire del Superbonus fino al 2025, con il sopraccitato *décalage* nella percentuale di detrazione spettante.

IACP (o Enti assimilati) e Cooperative a proprietà indivisa
immobile interamente di proprietà
<ul style="list-style-type: none"> – 110% sino al 30 giugno 2023 – 110% sino al 31 dicembre 2023, a condizione che al 30 giugno 2023 sia stato eseguito almeno il 60% dell'intervento (altrimenti, per questi, la scadenza del 110% è fissata al 30 giugno 2023)
immobile a prevalente proprietà
<p><u>COME IMMOBILE IACP</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – 110% sino al 30 giugno 2023 – 110% sino al 31 dicembre 2023 se al 30 giugno 2023 sia stato eseguito almeno il 60% dell'intervento (come immobili interamente posseduti da IACP) <p><u>COME CONDOMINIO CIVILISTICO</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – 110% sino al 31 dicembre 2023 solo con delibera di esecuzione lavori e CILAS entro date – 90% per le spese 2023 senza delibera di esecuzione lavori e CILAS entro date specifiche – 70% per le spese sostenute nel 2024 – 65% per le spese sostenute nel 2025
immobile non a prevalente proprietà
<ul style="list-style-type: none"> - 110% per le spese 2023, solo con delibera di esecuzione lavori e CILAS entro date specifiche - 90% per le spese 2023 senza delibera di esecuzione lavori e CILAS entro date specifiche - 70% per le spese sostenute nel 2024 - 65% per le spese sostenute nel 2025

INTERVENTI POST EVENTI SISMICI

Il Superbonus eseguito su immobili rientranti nei territori colpiti da eventi sismici spetta al 110% per le spese sostenute fino a tutto il 2025¹⁴.

Sul punto la Circolare 13/E/2023 chiarisce che la proroga della detrazione piena riguarda gli interventi effettuati da tutti i soggetti di cui al comma 8-bis dell'art. 119 del DL 34/2020: i condomini, i mini-condomini in mono o comproprietà, le persone fisiche, le ONLUS, ODV, APS e gli IACP e realizzati su edifici residenziali o a prevalente destinazione residenziale, anche unifamiliari, che si trovano in uno dei Comuni in cui è stato dichiarato lo stato di emergenza.

Con riguardo agli interventi sugli edifici unifamiliari, viene specificato che non rilevano le ulteriori condizioni, anche reddituali, richieste per l'accesso al Superbonus al 90% per i lavori avviati nel

¹⁴ Cfr. art.119, co. 8-ter, DL 34/2020 – legge 77/2020.

2023, mentre resta ferma, per tutti, la necessità del nesso causale tra danno dell'immobile e l'evento sismico.

Interventi effettuati nei territori colpiti da eventi sismici verificatisi dal 1° aprile 2009

- **110%** fino al 31 dicembre 2025

INTERVENTI REALIZZATI DA ONLUS, ODV, APS “SOCIO-SANITARI E ASSISTENZIALI”

Le ulteriori novità, su cui si sofferma la CM 13/E/2023 riguardano, in particolare, le **Onlus**, le **Associazione di promozione Sociale (APS)** e le **Organizzazioni di Volontariato (OdV)**, che svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali¹⁵, per i quali l'applicabilità del Superbonus al **110%** viene riconosciuta per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2025**¹⁶ a condizione che:

- le stesse possiedano immobili in B/1 (collegi e convitti, educandati, ricoveri, orfanotrofi, ospizi, conventi, seminari e caserme) B/2 (case di cura ed ospedali senza fine di lucro), D/4 (case di cura ed ospedali con fine di lucro);
- i membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica. In particolare, su questo punto la Circolare precisa che, **indipendentemente da quanto previsto nello Statuto**, questo requisito può essere dimostrato con qualsiasi mezzo di prova, o con una dichiarazione sostitutiva che chiarisca che i membri del consiglio di amministrazione non hanno percepito compensi o indennità di carica, o che vi hanno rinunciato o li hanno restituiti. In questo modo viene superato quanto indicato dalla CM 8/E/2023.

Resta fermo il criterio di calcolo del limite di spesa per le unità immobiliari possedute da tali soggetti, che va moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile e la superficie media di un'unità abitativa, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate.

ONLUS, Associazioni di promozione sociale (APS), Organizzazione di Volontariato (OdV) che operano nel settore socio-sanitario e con i requisiti di cui all'art.119, co.10-bis, DL 34/2020 – legge 77/2020

- **110%** fino al 31 dicembre 2025 (mantenendo il criterio di calcolo del Superbonus per gli immobili ad accatastamento unico, commisurato alla superficie dello stesso)

IMPIANTI FOTOVOLTAICI PER ONLUS/APS/ODV

L'Agenzia delle Entrate, nella C.M. 13/E/2023 si sofferma, altresì, sull'**installazione di impianti fotovoltaici a cura di Onlus, Associazione di promozione Sociale (APS) ed Organizzazioni di Volontariato (OdV)**¹⁷, secondo le regole stabilite dall'art.119, co.7-bis, del D.L. 34/2020,

¹⁵ Cfr. gli artt.119, co.9, lettera d-bis e co.10-bis, del D.L. 34/2020, convertito con modifiche nella legge 77/2020.

¹⁶ Cfr. art.119, co.8-ter, DL 34/2020 – legge 77/2020, come modificato dall'art.9, co.1, lett.c, del DL 176/2022 – legge 6/2023.

¹⁷ Cfr. l'art.119, co. 5 e 9, lett. d-bis, del D.L. 34/2020.

introdotto dall'art.1, co.10, lett.a, della legge di Bilancio 2023.

In particolare, viene confermato che il Superbonus si applica per l'installazione di tali impianti, in aree o strutture non pertinenti, anche di proprietà di terzi, diversi dagli immobili ove sono realizzati gli interventi "trainanti" di riqualificazione energetica e di sicurezza antisismica rientranti nel Superbonus, sempre che questi ultimi siano situati all'interno di centri storici soggetti a vincoli¹⁸.

Al riguardo, anche per questa nuova fattispecie, la C.M. 13/E/2023 chiarisce che:

- si applicano i limiti di spesa e le condizioni generali di applicabilità già stabilite per l'installazione degli impianti fotovoltaici (esecuzione contestuale rispetto agli interventi trainanti e cessione dell'energia prodotta al GSE);
- il Superbonus si applica anche per l'installazione contestuale o successiva dei sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici, con il relativo limite di spesa;
- il beneficio, si applica anche alle Onlus, Associazione di promozione Sociale (APS) ed Organizzazioni di Volontariato (OdV) che svolgono prestazioni socio-sanitarie ed assistenziali.

RIPARTIZIONE DECENNALE DELLA DETRAZIONE O DEL CREDITO D'IMPOSTA

La Circolare 13/E/2023 contiene, infine, chiarimenti sulla possibilità di ripartire la detrazione in 10 anni, anziché in 4, per le spese sostenute nel 2022. Infatti, al fine di favorire l'utilizzazione dei crediti fiscali derivanti da spese sostenute nel 2022, la legge 38/2023 riconosce **solo ai fini del Superbonus**, la possibilità di **rateizzazione in 10 quote annuali** (anziché in 4) **della detrazione d'imposta fruita in dichiarazione dei redditi**.

L'opzione è irrevocabile e va **esercitata** nella dichiarazione **dei redditi relativa al 2023** (da presentare nel 2024), a condizione che la detrazione non venga indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al 2022;

¹⁸ Di cui all'art. 136, co. 1, lett. b, e c, e all'art. 142, co. 1, del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42.

SUPERBONUS SCADENZE			
BENEFICIARI/INTERVENTI	CONDIZIONI	ALIQUOTE	TERMINE SOSTENIMENTO SPESE
CONDOMINI	# delibera dei lavori prima del 19 novembre 2022 e CILAS al 31.12.2022	110%	31 dicembre 2023
	# delibera dei lavori tra il 19 e il 24 novembre 2022 e CILAS al 25.11.2022		
	# richiesta titolo abilitativo al 31.12.2022 in caso di interventi di demolizione e ricostruzione		
	se non ricorrono le condizioni precedenti		
	-	90%	1° gennaio – 31 dicembre 2023
	-	70%	1° gennaio – 31 dicembre 2024
	-	65%	1° gennaio – 31 dicembre 2025
MINI CONDOMINI IN MONOPROPRIETÀ <i>(edifici sino a 4 unità posseduti da una persona fisica)</i>	# CILAS al 25 novembre 2022	110%	31 dicembre 2023
	# richiesta titolo abilitativo al 31.12.2022 in caso di interventi di demolizione e ricostruzione		
	se non ricorrono le condizioni precedenti		
ONLUS, Aps, Odv	-	90%	1° gennaio – 31 dicembre 2023
senza i requisiti del co.10-bis, art. 119, DL 34/2020-legge 77/2020	-	70%	1° gennaio – 31 dicembre 2024
	-	65%	1° gennaio – 31 dicembre 2025
Onlus, Aps, Odv	-	110%	31 dicembre 2025
con i requisiti del co.10-bis, art. 119, DL 34/2020-legge 77/2020			
UNIFAMILIARI E UNITÀ INDIPENDENTI IN EDIFICI PLURIFAMILIARI	# 30% dei lavori realizzato entro il 30 settembre 2022	110%	30 settembre 2023
	# beneficiario proprietario/titolare di altro diritto reale sull'unità	90%	1° gennaio – 31 dicembre 2023
	# unità <i>abitazione principale</i> del proprietario/titolare di altro diritto reale		
	# beneficiario con reddito ≤ 15.000 euro ("quoziente familiare")		
IACP	-	110%	30 giugno 2023
	se al 30 giugno 2023 sia stato eseguito almeno il 60% dell'intervento		31 dicembre 2023
INTERVENTI POST EVENTI SISMICI	-	110%	31 dicembre 2025