

DETRAZIONI PER LE SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI**Prassi**

Circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36; Ris. Agenzia delle Entrate 5.7.2007 n. 152; Ris. Agenzia delle Entrate 12.12.2007 n. 365; Circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12; Circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2008 n. 34; Ris. Agenzia delle Entrate 20.5.2008 n. 207

1 PREMESSA

L'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) ha introdotto alcune detrazioni d'imposta, in misura pari al 55% delle spese documentate, sostenute entro il 31.12.2007, in relazione a talune tipologie di interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti.

Successivamente, l'art. 1 co. 20 - 24 e 286 della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008):

- ha prorogato l'agevolazione in esame in relazione alle spese sostenute entro il 31.12.2010;
- ha apportato alcune modifiche ed integrazioni alla relativa disciplina.

1.1 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le disposizioni attuative dell'agevolazione in esame sono state emanate con il DM 19.2.2007 (pubblicato sulla *G.U.* 26.2.2007 n. 47), come modificato:

- dal DM 26.10.2007 (pubblicato sulla *G.U.* 31.12.2007 n. 302);
- dal DM 7.4.2008 (pubblicato sulla *G.U.* 24.4.2008 n. 97), al fine di coordinarle con le novità introdotte dalla suddetta L. 244/2007.

1.2 RINVIO GENERALE ALLA DISCIPLINA DELLA DETRAZIONE IRPEF PER I LAVORI DI RECUPERO EDILIZIO

Ai sensi dell'art. 1 co. 348 della L. 296/2006, le detrazioni in esame sono concesse con le modalità previste per la detrazione IRPEF per i lavori di recupero edilizio, di cui:

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

Le detrazioni in commento si discostano tuttavia sotto diversi profili rispetto a quelle per i lavori di recupero edilizio, ad esempio:

- si applicano non solo ai soggetti IRPEF, ma anche ai soggetti IRES;
- sono pari al 55% delle spese sostenute, anziché al 41-36%;
- il limite massimo rilevante ai fini fiscali non è riferito all'importo delle spese sostenute, ma all'importo della detrazione del 55% spettante sulle stesse;

- devono essere ripartite in un numero di quote annuali di pari importo variabili da tre a dieci, rispetto alle dieci rate previste, di regola, per la detrazione *ex art. 1* della L. 449/97.

Inoltre, bisogna tenere conto delle diverse disposizioni previste dal citato DM 19.2.2007.

2 SOGGETTI AMMESSI A BENEFICIARE DELLA DETRAZIONE

Le detrazioni d'imposta del 55% in esame spettano:

- alle persone fisiche, agli enti e ai soggetti di cui all'art. 5 del TUIR, non titolari di reddito d'impresa, che sostengono le spese per l'esecuzione dei previsti interventi sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti;
- ai soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per l'esecuzione dei previsti interventi sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.



La ris. Agenzia delle Entrate 5.2.2008 n. 33 ha chiarito che la detrazione non spetta agli enti pubblici che non sono soggetti passivi IRES, di cui all'art. 74 del TUIR, indipendentemente dalle attività concretamente esercitate.

Nel caso in cui gli interventi siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione:

- compete all'utilizzatore;
- è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente.

2.1 FAMILIARI CONVIVENTI

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 1) ha chiarito che il diritto alla detrazione compete anche in relazione alle spese sostenute per la riqualificazione energetica di edifici posseduti o detenuti, in base a titolo idoneo, da un familiare convivente (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo, *ex art. 5* co. 5 del TUIR).



Peraltro, il suddetto principio vale con riferimento alle spese sostenute in relazione ad immobili posseduti o detenuti al di fuori dell'attività imprenditoriale o professionale svolta, in quanto solo in detti immobili si può esplicitare la convivenza con il familiare che sostiene la spesa. Per contro, non è possibile che un soggetto si avvantaggi della detrazione in relazione a lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione di un suo familiare convivente.

La circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2008 n. 34 (cap. I, § 11.2) ha chiarito che la convivenza deve sussistere fin dal momento in cui iniziano i lavori.

2.2 COMODATARI

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 1) ha chiarito che il diritto alla detrazione compete anche in presenza di un contratto di comodato.

2.3 SOGGETTI NON RESIDENTI

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 1) ha chiarito che il diritto alla

detrazione, in presenza dei relativi presupposti, è riconosciuto anche a favore di soggetti non residenti in Italia.

3 PERIODO DI SOSTENIMENTO DELLE SPESE

Ai sensi della circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 5), le detrazioni in esame competono relativamente alle spese:

- pagate con bonifico bancario dall'1.1.2007 al 31.12.2010, per i soggetti non titolari di reddito d'impresa;
- imputabili al periodo d'imposta in corso, rispettivamente, al 31.12.2007, al 31.12.2008, al 31.12.2009 e al 31.12.2010, per i soggetti titolari di reddito d'impresa, per i quali i lavori ineriscono all'esercizio dell'attività commerciale.

4 EDIFICI INTERESSATI DALL'AGEVOLAZIONE

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 2) ha chiarito che:

- si considera esistente l'edificio in relazione al quale sussistano le seguenti condizioni:
 - iscrizione in catasto, ovvero avvenuta richiesta di iscrizione in catasto;
 - versamento dell'ICI (se dovuta);
- l'agevolazione non spetta per gli immobili in corso di costruzione;
- l'agevolazione spetta in caso di demolizione di un edificio e successiva fedele ricostruzione rispetto all'edificio originario;
- l'agevolazione non spetta per gli interventi relativi a lavori di ampliamento.

In caso di ricostruzione non fedele dell'originario edificio, infatti, si configura una nuova costruzione. 

5 RIDUZIONE DEL 20% DEL FABBISOGNO DI ENERGIA PER IL RISCALDAMENTO

Ai sensi dell'art. 1 co. 344 della L. 296/2006, la detrazione del 55% spetta per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, che conseguano un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale (riscaldamento) inferiore di almeno il 20% ai valori indicati:

- nelle tabelle di cui all'allegato C al citato DM 19.2.2007, in relazione al periodo d'imposta 2007;
- nel DM 11.3.2008 (allegato 1), emanato ai sensi dell'art. 1 co. 24 lett. a) della L. 244/2007, in relazione alla proroga per i periodi d'imposta 2008 - 2010; sono previsti valori differenti per i periodi d'imposta 2008 e 2009 rispetto al periodo d'imposta 2010.

Il suddetto DM 11.3.2008 prevede inoltre ulteriori condizioni da rispettare, qualora l'intervento includa la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili. 

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.1) ha precisato che il risparmio energetico deve essere calcolato con riferimento al fabbisogno energetico dell'intero edificio, e non a quello delle singole porzioni o unità immobiliari che lo compongono.



La ris. Agenzia delle Entrate 20.5.2008 n. 207 ha precisato che non possono rientrare nell'agevolazione in esame le spese sostenute per l'installazione di pannelli solari fotovoltaici, finalizzati alla produzione di energia elettrica; ai costi di acquisto dell'impianto fotovoltaico sono invece applicabili la tariffa incentivante e il premio aggiuntivo previsti dagli artt. 6 e 7 del DM 19.2.2007, emanato in attuazione dell'art. 7 del DLgs. 29.12.2003 n. 387.

Limite alla detrazione

La detrazione in esame non può essere superiore a 100.000,00 euro.
Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a 181.818,18 euro.

6 MIGLIORAMENTO DELL'ISOLAMENTO TERMICO

Ai sensi dell'art. 1 co. 345 della L. 296/2006, la detrazione del 55% spetta per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, che:

- riguardino strutture opache verticali (pareti), strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi;
- consentano di rispettare i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m^2K , definiti:
 - dalla Tabella 3 allegata alla stessa L. 296/2006, come sostituita dall'art. 1 co. 23 della L. 244/2007, in relazione al periodo d'imposta 2007;
 - dal DM 11.3.2008 (allegato 2), emanato ai sensi dell'art. 1 co. 24 lett. a) della L. 244/2007, in relazione alla proroga per i periodi d'imposta 2008 - 2010; sono previsti valori differenti per i periodi d'imposta 2008 e 2009 rispetto al periodo d'imposta 2010.

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.2) ha chiarito che:

- se gli interventi riguardano strutture opache ed infissi che erano già conformi agli indici di trasmittanza termica, la detrazione compete solo a condizione che gli indici, a seguito dell'intervento, migliorino (riducendosi) ulteriormente;
- possono rientrare nella detrazione anche strutture accessorie agli infissi che hanno effetto sulla dispersione di calore (es. scuri o persiane).

Limite alla detrazione

La detrazione in esame non può essere superiore a 60.000,00 euro.
Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a 109.090,90 euro.

7 INSTALLAZIONE DI PANNELLI SOLARI PER LA PRODUZIONE DI ACQUA CALDA

Ai sensi dell'art. 1 co. 346 della L. 296/2006, la detrazione del 55% spetta per le spese relative all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università.

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.3) ha peraltro precisato che beneficiano della detrazione tutti gli interventi consistenti nell'installazione di

pannelli solari, volti a soddisfare il fabbisogno di produzione di acqua calda in edifici esistenti, a prescindere dalla circostanza che l'acqua calda così prodotta:

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

L'art. 1 co. 3 del DM 26.10.2007 ha modificato l'art. 8 del DM 19.2.2007, stabilendo che:

- sono agevolati non solo i pannelli solari conformi alle norme UNI EN 12975, ma anche quelli conformi:
 - alle norme UNI EN 12976;
 - alle norme EN 12975 ed EN 12976 che siano recepite da un organismo certificatore nazionale di uno Stato membro dell'Unione europea o della Svizzera;
- per i pannelli solari realizzati in autocostruzione è necessario che sia certificato, secondo le norme UNI vigenti, il solo vetro solare e non anche le strisce assorbenti.

Le nuove disposizioni, pertanto, consentono di superare le interpretazioni restrittive contenute nella ris. Agenzia delle Entrate 11.9.2007 n. 244.



Limite alla detrazione

La detrazione in esame non può essere superiore a 60.000,00 euro.

Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a 109.090,90 euro.

8 SOSTITUZIONE DI IMPIANTI DI RISCALDAMENTO

Ai sensi dell'art. 1 co. 347 della L. 296/2006, la detrazione del 55% spetta per le spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (riscaldamento) con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.4) ha chiarito che non beneficiano dell'agevolazione:

- l'installazione di impianti di riscaldamento in edifici preesistenti che prima ne fossero sprovvisti;
- la sostituzione di impianti di riscaldamento che implichi l'installazione di generatori di calore ad alto rendimento diversi da caldaie a condensazione.

Si evidenzia inoltre come, ai sensi dell'art. 9 co. 3 del DM 19.2.2007, beneficino dell'agevolazione:

- la trasformazione di impianti individuali autonomi in impianti di riscaldamento centralizzati, dotati di sistemi di contabilizzazione del calore;
- la trasformazione di impianti centralizzati al fine di rendere possibile la contabilizzazione del calore.

Per contro, è esclusa dall'ambito applicativo dell'agevolazione la trasformazione da impianto di riscaldamento centralizzato per l'edificio o il complesso di edifici

(ancorché dotato di sistema di contabilizzazione del calore) a impianti individuali autonomi.



La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 2) ha chiarito che la detrazione in commento, nel caso in cui i lavori siano eseguiti nell'ambito di ristrutturazioni che comportino il frazionamento di unità immobiliari esistenti, con conseguente aumento del numero delle unità immobiliari, compete solo se viene realizzato un impianto termico centralizzato.

8.1 LIMITE ALLA DETRAZIONE

La detrazione in esame non può essere superiore a 30.000,00 euro. Pertanto, l'ammontare massimo delle spese detraibili è pari a 54.545,45 euro.

8.2 INSTALLAZIONE DI CALDAIE NON A CONDENSAZIONE

L'art. 1 co. 20 della L. 244/2007 estende l'agevolazione di cui al suddetto co. 347 in relazione alle spese sostenute per *“la sostituzione intera o parziale di impianti di climatizzazione invernale non a condensazione”*.

Ancorché la norma citata non risulti chiarissima, si ritiene, in attesa di chiarimenti ufficiali, che la finalità sia quella di agevolare anche la sostituzione (intera o parziale) dell'impianto di riscaldamento con posa, in luogo di quella preesistente, di una nuova caldaia che non sia *“a condensazione”*.

Il riconoscimento della detrazione per gli interventi in esame avverrà:

- in relazione alle spese sostenute dall'1.1.2008 al 31.12.2009;
- con le modalità che saranno definite da un apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previsto dall'art. 1 co. 21 della L. 244/2007;
- nel limite dello stanziamento stabilito dal suddetto co. 21, pari a due milioni di euro annui.

8.3 INSTALLAZIONE DI POMPE DI CALORE E DI IMPIANTI GEOTERMICI

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

A tali fini, l'art. 1 del DM 7.4.2008, modificando l'art. 1 del DM 19.2.2007, ha definito:

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

9 SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE

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

- alla fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- alla fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;

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

Tecnici abilitati

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

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

10 RAPPORTI TRA LE DIVERSE FATTISPECIE AGEVOLATE

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

10.1 INTERVENTI CHE RIDUCONO IL FABBISOGNO DI ENERGIA PER IL RISCALDAMENTO

Qualora, ad esempio, la riduzione del fabbisogno di energia per il riscaldamento (co. 344) venga ottenuta tramite la sostituzione di infissi (co. 345), ovvero tramite la sostituzione dell'impianto di riscaldamento, con installazione di una caldaia a condensazione (co. 347), la circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.1 e 6) ha chiarito che:

- la detrazione del 55% compete una sola volta;

- il contribuente può richiedere la detrazione ai sensi del co. 344 (detrazione massima pari a 100.000,00 euro), o, in alternativa, ai sensi del co. 345 o 347 (detrazione massima pari a 60.000,00 o 30.000,00 euro);
- nella scheda informativa da presentare all'ENEA (si veda il successivo § 12.6) occorre indicare il comma dell'art. 1 della L. 296/2006 relativo all'intervento cui il contribuente intende riferirsi.

10.2 INTERVENTI CHE NON RIDUCONO IL FABBISOGNO DI ENERGIA PER IL RISCALDAMENTO

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 3.1) ha precisato che gli interventi agevolati che non riducono il fabbisogno di energia per il riscaldamento, quali l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (co. 346), hanno autonoma rilevanza rispetto alla riqualificazione energetica di cui al co. 344.

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

11 APPLICAZIONE DEL LIMITE MASSIMO DELLA DETRAZIONE

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 6) ha chiarito che:

- il limite massimo di detrazione, a seconda dell'intervento effettuato, deve essere riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, deve essere suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto;
- per gli interventi condominiali, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio, a meno che l'intervento di riqualificazione energetica si riferisca all'intero edificio (in tale ipotesi l'ammontare di 100.000,00 euro deve essere ripartito tra i soggetti che hanno diritto al beneficio).

La successiva ris. Agenzia delle Entrate 12.12.2007 n. 365 ha però chiarito che:

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

12 ADEMPIMENTI PER IL RICONOSCIMENTO DELLE DETRAZIONI

Il riconoscimento delle detrazioni in esame è subordinato al rispetto di alcuni adempimenti, previsti sia dalla L. 296/2006 che dal DM 19.2.2007, sulla scorta di quanto previsto in materia di detrazione per i lavori di recupero edilizio.

12.1 ESCLUSIONE DELLA COMUNICAZIONE PREVENTIVA AL CENTRO OPERATIVO DI PESCARA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 4) ha chiarito che non sussiste l'obbligo di inviare al Centro operativo di Pescara la comunicazione preventiva di inizio dei lavori.

12.2 COMUNICAZIONE PREVENTIVA ALL'AZIENDA SANITARIA LOCALE

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

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

12.3 INDICAZIONE IN FATTURA DEL COSTO DELLA MANODOPERA

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 4), è invece necessario indicare in fattura il costo della manodopera utilizzata per la realizzazione dell'intervento.

12.4 RILASCIO DELL'ASSEVERAZIONE, DELLA CERTIFICAZIONE ENERGETICA O DELL'ATTESTATO DI QUALIFICAZIONE ENERGETICA

Secondo quanto stabilito dall'art. 1 co. 348 della L. 296/2006, per il riconoscimento delle detrazioni del 55% occorre che:

- un tecnico abilitato asseveri, sotto la propria responsabilità civile e penale, che l'intervento risponde ai requisiti di riqualificazione energetica previsti dalle norme in esame;

Tale asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori, nel caso in cui siano utilizzati beni con determinate caratteristiche energetiche.



- il contribuente acquisisca la documentazione idonea a comprovare il conseguimento dei requisiti prescritti.

Con riguardo a questo secondo punto, la documentazione che il contribuente è tenuto a procurarsi consiste:

- nella certificazione energetica dell'edificio di cui all'art. 6 del DLgs. 19.8.2005 n. 192, se introdotta dalla Regione o dall'Ente locale;
- ovvero, in mancanza, in un "attestato di qualificazione energetica", predisposto ed asseverato da un professionista abilitato, che riporti i fabbisogni di energia primaria di calcolo dell'edificio, porzione di edificio o unità immobiliare ed i corrispondenti valori massimi ammissibili fissati dalla normativa in vigore per il caso specifico oppure, ove non siano fissati tali limiti, per un identico edificio di nuova costruzione; l'attestato di qualificazione energetica deve indicare anche i possibili interventi migliorativi delle prestazioni energetiche dell'edificio o dell'unità immobiliare, a seguito della loro eventuale realizzazione.

Secondo quanto stabilito dall'art. 1 co. 24 lett. c) della L. 244/2007, in relazione alla proroga per i periodi d'imposta 2008 - 2010, la certificazione energetica o l'attestato di qualificazione energetica non è richiesto in relazione:

- alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari (art. 1 co. 345 della L. 296/2006);
- all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università (art. 1 co. 346 della L. 296/2006).



La circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12 (§ 1.3) ha confermato che l'esonero dalla certificazione energetica o dall'attestato di qualificazione energetica non può essere applicato anche in relazione alle spese per i suddetti interventi, sostenute nel periodo d'imposta 2007.

12.5 MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE SPESE

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

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

I soggetti titolari di reddito d'impresa che intendono avvalersi della detrazione del 55%, invece, non sono vincolati al pagamento delle spese a mezzo bonifico e possono farvi fronte anche tramite altre modalità (es. assegno bancario o postale).

12.6 TRASMISSIONE DELLA DOCUMENTAZIONE ALL'ENEA

12.6.1 Spese sostenute per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2007

In relazione alle spese sostenute per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2007, il contribuente deve inviare all'ENEA la seguente documentazione:

- la copia della certificazione energetica, ovvero la copia dell'attestato di qualificazione energetica, prodotto da un tecnico abilitato;
- la scheda informativa relativa agli interventi realizzati, contenente i dati elencati nello schema di cui all'allegato E al DM 19.2.2007.

La trasmissione della suddetta documentazione può essere effettuata:

- in via telematica, mediante il sito internet www.acs.enea.it;
- in alternativa, mediante spedizione a mezzo raccomandata, con ricevuta semplice, all'ENEA, Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile, via Anguillarese n. 301, 00123, Santa Maria di Galeria (Roma), specificando come riferimento: "Finanziaria 2007 riqualificazione energetica".

La trasmissione in esame deve avvenire:

- per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, entro 60 giorni dalla fine dei lavori e, comunque, entro il 29.2.2008;

- per i contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, entro 60 giorni dalla fine dei lavori e, comunque, entro 60 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31.12.2007.

Al riguardo, la ris. Agenzia delle Entrate 11.9.2007 n. 244 (risposta al quesito n. 3) ha chiarito che:

- i 60 giorni di tempo necessari per l'invio della documentazione all'ENEA decorrono dalla data del c.d. "collaudo" dei lavori, a nulla rilevando il momento (o i momenti) di effettuazione dei pagamenti;
- poiché tale termine ha natura ordinatoria, è possibile beneficiare dell'agevolazione anche in presenza di certificazioni inviate dopo il decorso dei 60 giorni, purché entro il termine ultimo previsto (29.2.2008).

La circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2008 n. 34 (cap. I, § 11.1) ha chiarito che, qualora non vi sia coincidenza tra il nominativo riportato nella scheda informativa e l'intestazione del bonifico o della fattura, la detrazione spetta al soggetto avente diritto nella misura in cui ha sostenuto effettivamente la spesa, a condizione che detta circostanza venga annotata in fattura.

12.6.2 Interventi sulle strutture opache orizzontali realizzati nel periodo d'imposta 2007

Ai sensi dell'art. 9-ter del DM 19.2.2007, inserito dall'art. 9 del DM 7.4.2008, i soggetti che, nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2007, hanno sostenuto spese per interventi su strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) nel rispetto dei requisiti di trasmittanza termica individuati dalla L. 244/2007, possono usufruire della detrazione di cui all'art. 1 co. 345 della L. 296/2006 a condizione che inviino la prevista documentazione all'ENEA entro il termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi (modello 730/2008 o UNICO 2008).

Tale disposizione transitoria si è resa necessaria in quanto l'art. 1 co. 23 della L. 244/2007 ha sostituito, con effetto dall'1.1.2007, la Tabella 3 allegata alla L. 296/2006, in materia di requisiti di trasmittanza termica per gli interventi di miglioramento dell'isolamento termico, al fine di correggere i valori relativi alle strutture opache orizzontali (si veda il precedente § 6).



12.6.3 Spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2008

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

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

La trasmissione all'ENEA deve avvenire:

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

12.7 CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE

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

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

13 RATEIZZAZIONE DELLE DETRAZIONI

Ai sensi dell'art. 1 co. 344 - 347 della L. 296/2006, le detrazioni spettanti per il periodo d'imposta 2007 devono essere ripartite in tre quote annuali di pari importo.

Ai sensi dell'art. 1 co. 24 lett. b) della L. 244/2007, in relazione alle spese sostenute nei periodi d'imposta 2008 - 2010, le detrazioni spettanti possono essere suddivise:

- in un numero di quote annuali di pari importo compreso fra tre e dieci;
- sulla base di una scelta irrevocabile del contribuente, operata in sede di dichiarazione dei redditi, all'atto della detrazione della prima quota annuale (dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta).



Come confermato dalla circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12 (§ 1.2), la facoltà di scegliere un numero di rate compreso fra tre e dieci non è applicabile retroattivamente alle spese sostenute nel periodo d'imposta 2007, che devono pertanto essere ripartite in tre rate annuali.

14 CUMULABILITÀ DELLE AGEVOLAZIONI

Le detrazioni del 55% per gli interventi di riqualificazione energetica:

- non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi (es. detrazione IRPEF

del 36% delle spese di recupero edilizio *ex art. 1* della L. 449/97);

- sono invece compatibili con la richiesta di titoli di efficienza energetica di cui ai decreti ministeriali 24.7.2004 e con specifici incentivi disposti dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni.

In relazione al divieto di cumulo con la detrazione delle spese di recupero edilizio, la circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36 (§ 8) ha chiarito che il contribuente può avvalersi, per le medesime spese, soltanto dell'una o dell'altra agevolazione, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna di esse.

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

15 LAVORI CHE SI PROTRAGGONO PER PIÙ ANNI

In seguito alla proroga dell'agevolazione disposta dalla L. 244/2007, con il citato DM 7.4.2008 sono state previste particolari disposizioni in relazione ad interventi di riqualificazione energetica che si protraggono per più anni.

15.1 APPLICAZIONE DEI PARAMETRI DI RISPARMIO ENERGETICO

In caso di lavori che si protraggono per più anni, viene stabilito che i parametri di risparmio energetico rilevanti ai fini della detrazione sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori.

Pertanto, per i lavori iniziati:

- nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2007, si applicano i parametri previsti all'art. 1 co. 344 e 345 della L. 296/2006;
- a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2008, si applicano i parametri di cui al citato DM 11.3.2008.
- Si veda l'art. 11-*bis* del DM 19.2.2007, inserito dall'art. 10 co. 2 del DM 7.4.2008.



15.2 COMPUTO DELLA DETRAZIONE

Nel caso in cui uno degli interventi di riqualificazione energetica consista nella mera prosecuzione di interventi appartenenti alla stessa categoria effettuati sullo stesso immobile a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2007, ai fini del computo del limite massimo della detrazione si tiene conto anche delle detrazioni fruitive negli anni precedenti.

Si veda l'art. 2 co. 3 del DM 19.2.2007, come modificato dall'art. 2 co. 1 del DM 7.4.2008.



15.3 ATTESTAZIONE DELLA MANCATA CONCLUSIONE DEI LAVORI

Per i lavori che si protraggono per più anni, deve effettuarsi un'unica comunicazione all'ENEA, entro 90 giorni dalla fine dei lavori stessi.

In tali casi, il contribuente può comunque usufruire della detrazione spettante per le spese sostenute in ciascun periodo d'imposta, a condizione che attesti che i lavori non sono ultimati.



Si veda l'art. 4 co. 1-*quater* del DM 19.2.2007, inserito dall'art. 4 co. 1 del DM 7.4.2008.

Ad esempio, le spese sostenute nel 2007 per lavori ancora in corso nel 2008 possono rientrare tra le spese detraibili nel modello 730/2008 o nel modello UNICO 2008, a condizione che il contribuente attesti che i lavori non sono stati ultimati nel 2007.



L'attestazione di mancata conclusione dei lavori non deve essere spedita all'ENEA, ma deve essere conservata dal contribuente ed esibita su richiesta degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate.

16 TRASFERIMENTO DELLE QUOTE RESIDUE DELLA DETRAZIONE

Ai sensi dell'art. 9-*bis* del DM 19.2.2007, inserito dall'art. 9 del DM 7.4.2008, in caso di:

- trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale sulla quale sono stati realizzati gli interventi di riqualificazione energetica, le relative detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal cedente spettano, per i rimanenti periodi d'imposta, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare;
- 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.

In tali casi l'acquirente, ovvero gli eredi, possono rideterminare il numero di quote in cui ripartire la detrazione residua.