

ANCE

ASSOCIAZIONE NAZIONALE COSTRUTTORI EDILI

Fiscalità Edilizia

Guida alle agevolazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica

*La proroga della detrazione del 55%
e le modalità applicative per il 2009-2010*

Luglio 2009

INDICE

PREMESSA.....	3
1. SOGGETTI BENEFICIARI	4
2. EDIFICI INTERESSATI DAGLI INTERVENTI.....	6
2.1 <i>Esclusione dei benefici per i fabbricati locati da imprese e per gli immobili merce</i>	7
3. INTERVENTI AGEVOLATI: SPESE AGEVOLABILI E MISURA DELLA DETRAZIONE	8
3.1 <i>Interventi di “riqualificazione globale” su edifici esistenti (art. 1, comma 344, legge 296/2006).....</i>	9
3.2 <i>Interventi su strutture opache e su infissi (art. 1, comma 345, legge 296/2006)</i>	11
3.3 <i>Installazione di pannelli solari (art.1, comma 346, legge 296/2006)</i>	13
3.4 <i>Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (art.1, comma 347, legge 296/2006 e art.1, comma 286, legge 244/2007).....</i>	15
4. COME OPERA LA DETRAZIONE.....	21
5. ADEMPIMENTI	22
5.1 <i>Documentazione tecnica da acquisire e inviare all’ENEA</i>	23
5.1.1 <i>Documenti da acquisire</i>	23
5.1.2 <i>Documenti da inviare</i>	27
5.2 <i>Comunicazione da inviare all’Agenzia delle Entrate per i lavori pluriennali</i>	28
5.3 <i>Modalità di pagamento</i>	28
5.4 <i>Documenti da conservare.....</i>	29
5.5 <i>Indicazione in fattura del costo della manodopera.....</i>	30
6. TRASFERIMENTO DELL’AGEVOLAZIONE.....	31
7. CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI	31
8. IVA APPLICABILE AGLI INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO	33
9. CONFRONTO TRA LA DETRAZIONE DEL 55% E LA DETRAZIONE DEL 36%	33

Appendice: Normativa e Prassi amministrativa

PREMESSA

L'art. 1, commi 344-349, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (Legge Finanziaria 2007), nel quadro delle misure di politica energetica ed ambientale, ha introdotto una specifica agevolazione fiscale per la realizzazione di interventi volti al contenimento dei consumi energetici, effettuati su edifici esistenti. Dal 1° gennaio 2007 è stata, infatti, riconosciuta una detrazione d'imposta, pari al 55% delle spese sostenute per l'effettuazione degli interventi di risparmio energetico, entro un limite massimo di detrazione variabile in funzione della tipologia dei lavori eseguiti.

L'art.1, commi 20-24, della legge 24 dicembre 2007 n. 244 (Legge Finanziaria 2008), ha prorogato la detrazione sino al 31 dicembre 2010, apportando anche una serie di modifiche alla disciplina del beneficio, applicabili dal 1° gennaio 2008, quali:

- la **sostituzione della Tabella 3**, allegata alla legge 296/2006, **con efficacia dal 1° gennaio 2007**, che rende operativa l'agevolazione anche per gli **interventi relativi alle strutture opache orizzontali** (coperture e pavimenti) degli edifici¹ (*art.1, comma 23, della legge 244/2007*);
- la **ridefinizione**, tramite l'emanazione di un Decreto del Ministro dello Sviluppo economico, dei limiti di **fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale**, ai fini degli interventi di "riqualificazione globale" e dei **valori di trasmittanza termica** per gli interventi sulle strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi e strutture opache orizzontali (*art.1, comma 24, lett.a, della legge 244/2007*);
- la possibilità di **ripartire la detrazione** in un numero di **quote annuali di pari importo non inferiore a 3 e non superiore a 10 (solamente per le spese sostenute dal 1 gennaio al 31 dicembre 2008)**, su scelta irrevocabile del contribuente all'atto della prima detrazione (*art.1, comma 24, lett.b, della legge 244/2007*);
- una semplificazione per la sostituzione di **finestre comprensive di infissi** in singole unità immobiliari e per **l'installazione di pannelli solari**, per le quali **non è più richiesta la certificazione/qualificazione energetica dell'edificio** (*art.1, comma 24, lett. c, della legge 244/2007*);
- l'**estensione** dell'agevolazione alle spese sostenute, entro il **31 dicembre 2009**, per la **sostituzione, intera o parziale, dell'impianto di climatizzazione invernale non a condensazione**, le cui modalità applicative non sono ancora state definite (*art.1, commi 20-21, della legge 244/2007*);
- l'**estensione** dell'agevolazione alle spese sostenute, fino al **31 dicembre 2010**, per la sostituzione integrale dell'impianto di climatizzazione invernale con **pompe di calore ad alta efficienza** e con **impianti geotermici a bassa entalpia**, sempre nel limite massimo di detrazione di 30.000 euro (*art.1, comma 286, della legge 244/2007*).

In ultimo, l'art. 29 del Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito nella Legge 28 gennaio 2009, n. 2, ha apportato una serie di modifiche per l'applicazione del beneficio, applicabili dal 1 gennaio 2009, prevedendo:

- l'invio di una comunicazione all'Agenzia delle Entrate, secondo modalità e termini definiti col **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Protocollo n.57639/2009** (*cf.* successivo paragrafo 5.2) da presentare all'Amministrazione finanziaria, nel caso in cui il contribuente abbia sostenuto spese per interventi di riqualificazione energetica, agevolati

¹ Per un errore contenuto nella citata Tabella 3, infatti, per gli interventi eseguiti dal 1° gennaio al 31 dicembre 2007, la detrazione del 55% non era stata riconosciuta per gli interventi eseguiti su tali strutture.

con la detrazione del 55%, a partire dal 1° gennaio 2009 e che si protraggono in più periodi d'imposta (cfr. *News ANCE n. 530 dell' 8 maggio 2009*).

- la ripartizione della detrazione obbligatoriamente in cinque anni (invece che in un numero di rate compreso tra 3 e 10, a scelta del contribuente)

Sotto il profilo operativo, è stato emanato il **Decreto 19 febbraio 2007** del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro per lo Sviluppo Economico, successivamente modificato ed integrato dai **Decreti 26 ottobre 2007** e **7 aprile 2008**, quest'ultimo emanato a seguito delle novità introdotte dalla legge 244/2007.

Il Decreto attuativo disciplina i contenuti tecnici, gli interventi agevolabili e le modalità operative per fruire della detrazione, distinguendo, tra l'altro, per alcune tipologie di interventi, gli adempimenti da osservare nell'ipotesi in cui i lavori siano iniziati nel 2007 o nel 2008.

Tale decreto, come espressamente previsto dal DL 185/2008, sarà oggetto di modifiche, al fine di semplificare gli adempimenti cui sono tenuti i contribuenti, per accedere ai benefici fiscali.

Con il **Decreto 11 marzo 2008** del Ministro dello Sviluppo Economico sono stati fissati, poi, i nuovi "requisiti energetici" che, per i lavori iniziati dal 1° gennaio 2008, devono essere rispettati per agevolare gli interventi di "riqualificazione globale" e quelli relativi alle strutture opache verticali, orizzontali ed alle finestre, comprensive degli infissi.

L'agevolazione, in ogni caso, è delineata mantenendo le modalità previste in relazione alla detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di ristrutturazione edilizia, alla cui normativa l'art.1, comma 348, della legge 296/2006 fa espressamente rinvio (richiamando l'art. 1 della legge 27 dicembre 1997 n. 449 e successive modificazioni ed integrazioni, ed il D.M. 41 del 18 febbraio 1998).

I primi chiarimenti ministeriali in merito all'operatività del beneficio sono stati emanati con la Circolare 36/E del 31 maggio 2007, che ha fornito indicazioni sia sui soggetti, sia sull'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione.

Nel corso dell'anno, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito ulteriormente l'operatività dell'agevolazione, rispondendo a quesiti formulati dai contribuenti relativamente ad ipotesi concrete di applicazione del beneficio.

1. SOGGETTI BENEFICIARI

Il Decreto 19 febbraio 2007 ha chiarito le categorie di soggetti ammessi alla detrazione del 55%, per gli interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti.

In particolare, il beneficio spetta a:

1. persone fisiche, enti e soggetti di cui all'art. 5 del TUIR², ossia società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplice e imprese familiari, **non titolari di reddito d'impresa**, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, su parti di edifici, o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti (*art. 2, comma 1, lett. a*);
2. soggetti **titolari di reddito d'impresa**, che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, su parti di edifici, o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti (*art. 2, comma 1, lett. b*).

² D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - Testo Unico delle Imposte sui Redditi.

Per tali soggetti, la detrazione del 55% spetta solo sugli interventi eseguiti su fabbricati strumentali utilizzati nell'esercizio dell'attività d'impresa, come chiarito nella R.M. 340/E del 1° agosto 2008.

Risultano, pertanto, esclusi dai benefici fiscali gli immobili locati a terzi da parte delle imprese, sia strumentali che abitativi, in quanto l'agevolazione è riferibile esclusivamente agli utilizzatori dei fabbricati oggetto degli interventi.

Analogamente, con la R.M. 303/E/2008 viene esclusa l'applicabilità della detrazione del 55% relativamente agli immobili "merce" (beni alla cui produzione e scambio è diretta l'attività d'impresa) di imprese esercenti attività di costruzione e ristrutturazione immobiliare. Secondo l'Agenzia delle Entrate tali immobili rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ritiene che *"la normativa in materia di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio è finalizzata a promuovere il miglioramento delle prestazioni energetiche degli edifici esistenti attraverso un beneficio che un'interpretazione sistematica consente di riferire esclusivamente agli utilizzatori degli immobili oggetto degli interventi e non anche ai soggetti che ne fanno commercio"*.

Per i titolari di reddito d'impresa, inoltre, la detrazione d'imposta spetta relativamente alle spese sostenute fino al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2010.

La C.M. 36/E/2007, nel ribadire che il beneficio si applica sia ai non titolari che ai titolari di attività d'impresa, a condizione che le spese per l'esecuzione dell'intervento siano state sostenute e rimaste a carico degli stessi, ha chiarito che possono usufruire dell'agevolazione **i proprietari, i nudi proprietari, gli usufruttuari o coloro che abbiano la disponibilità del bene in base ad un contratto di locazione, locazione finanziaria o comodato.**

In tal ambito, in analogia con quanto previsto per la detrazione del 36% per gli interventi di recupero edilizio su edifici residenziali (di cui alla legge 27 dicembre 1997 n.449 e successive modificazioni), la C.M. 36/E/2007 ha peraltro chiarito che **il beneficio è esteso**, per le persone fisiche, anche ad eventuali **familiari conviventi³ con il possessore o detentore dell'immobile**, nel caso in cui sostengano le spese relative all'intervento di riqualificazione energetica. Tuttavia, tale estensione è operante unicamente per gli immobili a destinazione abitativa e non per interventi eseguiti su fabbricati strumentali all'attività di impresa, nei quali la convivenza non può realizzarsi.

In particolare, con riferimento al **requisito della convivenza** dei familiari con il possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento, nella C.M. 34/E/2008, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i **familiari che sostengono le spese per la realizzazione dei lavori possono fruire della detrazione del 55% a condizione che la convivenza**, che deve essere stabile e non solo episodica, **sussista fin dall'inizio dei lavori.**

Per quanto riguarda i lavori eseguiti mediante contratti di leasing, l'Amministrazione finanziaria ha precisato, in conformità a quanto stabilito dal Decreto 19 febbraio 2007 (*art. 2, comma 2*), che la detrazione compete all'utilizzatore del bene in base al costo sostenuto dalla società di leasing concedente (a tal fine, pertanto, non assumono rilievo, nel calcolo della detrazione, i canoni di leasing addebitati all'utilizzatore).

Diversamente, con la R.M. 33/E/2008, l'Agenzia delle Entrate ha **escluso i Comuni** dai soggetti beneficiari dell'agevolazione, dal momento che tali Enti non sono soggetti passivi IRES, ai sensi dell'art.74 del TUIR – D.P.R. 917/1986⁴.

³ Ai sensi dell'art. 5, ultimo comma, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 – TUIR per familiari conviventi si intendono il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo.

⁴ Per quanto riguarda, in particolare, l'IRES, i soggetti passivi sono individuati dall'art.73 del TUIR - D.P.R. 917/1986 (che indica, in via generale, tutti gli enti pubblici e privati diversi dalle società), mentre il successivo art.74 annovera i

Infatti, la soggettività passiva IRPEF o IRES costituisce il presupposto per usufruire del beneficio, dal momento che l'agevolazione per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici è una detrazione dalle imposte sul reddito.

2. EDIFICI INTERESSATI DAGLI INTERVENTI

Con riferimento ai fabbricati su cui si interviene, l'art.1, commi 344-347, della legge 296/2006, prorogato dall'art.1, commi 20-24, della legge 244/2007, in relazione ai singoli interventi per ottenere la riqualificazione energetica, prevede che gli stessi debbano essere eseguiti su **edifici esistenti**. Essendo questa la condizione preliminare per ammettere al beneficio le spese sostenute per ogni tipologia di lavori, la nozione di "edificio esistente" è stata chiarita dalla C.M. 36/E/2007.

Infatti, fermo restando che il beneficio si applica ai fabbricati appartenenti ad ogni categoria catastale (compresi i fabbricati rurali), l'edificio si considera esistente se risulta iscritto in catasto oppure ne sia stata fatta richiesta di accatastamento, e dal pagamento dell'ICI, ove dovuta.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con la R.M. 365/E/2007, richiamando la **definizione di "edificio"** contenuta nel D.Lgs. 192/2005⁵, ha ulteriormente chiarito che, in presenza di un insieme di edifici classificati con un unico accatastamento, la detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica spetta comunque con riferimento ad ogni singolo fabbricato, anche se non individualmente identificato in catasto.

In particolare, la R.M. 365/E/2007 chiarisce che il concetto di "*edificio*", cui fa riferimento la norma agevolativa, vada individuato nel "*sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno; la superficie esterna che delimita un edificio può confinare con tutti o alcuni di questi elementi: l'ambiente esterno, il terreno, altri edifici; il termine può riferirsi a un intero edificio ovvero a parti di edificio progettate o ristrutturate per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti*".

Da tale definizione, emerge quindi che l'edificio oggetto di riqualificazione energetica non deve essere individuato sulla base della relativa connotazione catastale, bensì in base alle sole caratteristiche costruttive che lo individuano e ne delimitano i confini in relazione allo spazio circostante.

Di conseguenza, il limite massimo di detrazione, distinto in funzione della tipologia di intervento eseguito, spetta autonomamente per ciascun edificio oggetto degli interventi "energetici" agevolati e non, invece, complessivamente per tutti i fabbricati facenti parte del complesso immobiliare unitariamente accatastato⁶.

Inoltre, in relazione ad alcune tipologie di interventi agevolabili, con la citata C.M. 36/E/2007, sono state indicate alcune caratteristiche oggettive che l'edificio interessato al beneficio deve possedere:

1. **per tutti gli interventi agevolabili, ad eccezione della installazione dei pannelli solari**, l'edificio deve essere già dotato di impianto di riscaldamento, presente anche negli ambienti oggetto dell'intervento;

soggetti esclusi dalla medesima imposta, tra i quali sono espressamente compresi i Comuni. Tale ultima disposizione prevede, pertanto, un'esclusione dall'IRES di carattere soggettivo, che prescinde dalle attività concretamente esercitate dall'Ente locale (ossia anche per le attività di natura commerciale eventualmente svolte da quest'ultimo).

⁵ L'art.1, comma 349, della legge 296/2006, ai fini del beneficio fiscale, richiama proprio le definizioni del D.Lgs. 192/2005, nelle quali è compresa anche la nozione di edificio.

⁶ Nel caso di specie esaminato dall'Agenzia delle Entrate, l'agevolazione è stata riconosciuta, nel limite massimo di detrazione, pari a 60.000 euro, per gli interventi riguardanti le strutture opache orizzontali e la sostituzione di finestre ed infissi (art.1, comma 345, legge 296/2006), per ciascuno degli edifici facenti parte del complesso immobiliare, anche se non costituenti un'autonoma "entità catastale".

2. nel caso di **frazionamento dell'unità immobiliare**, con conseguente aumento del numero delle stesse unità, il beneficio è compatibile unicamente con la realizzazione di un impianto termico centralizzato a servizio delle suddette unità;
3. nel caso di **ristrutturazioni con demolizione e ricostruzione** si può accedere all'incentivo solo nel caso di fedele ricostruzione. Restano, quindi, esclusi gli interventi relativi ai lavori di ampliamento⁷.

2.1 Esclusione dei benefici per i fabbricati locati da imprese e per gli immobili merce

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione Ministeriale n.340/E del 1° agosto 2008 e la Risoluzione Ministeriale n.303/E del 15 luglio 2008 ha ristretto il campo d'applicazione per l'applicazione del 55% per interventi di riqualificazione energetica, escludendo da tale agevolazione gli immobili locati e gli immobili merce.

L'Amministrazione ha specificato che per i titolari di reddito d'impresa, la detrazione del 55% spetta solo se gli interventi di riqualificazione energetica sono eseguiti su fabbricati strumentali utilizzati nell'esercizio dell'attività imprenditoriale, tendendo così a favorire esclusivamente i soggetti che utilizzano gli immobili e non anche quelli che ne fanno commercio.

Tale orientamento, a parere dell'ANCE, non sembra conforme al dettato normativo che, nel riconoscere l'agevolazione anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa (ivi compresi gli operatori economici che svolgono attività edile), non pone, per questi, alcun vincolo in ordine, non solo alla tipologia e classificazione catastale degli immobili posseduti, ma neppure alla classificazione degli stessi in bilancio, potendo questi essere iscritti sia tra le immobilizzazioni (immobili strumentali o "patrimonio") che tra i beni "merce" (destinati alla vendita).

Questi ultimi pronunciamenti ministeriali si traducono, per le imprese che operano nel settore immobiliare, in una drastica riduzione dell'ambito applicativo del beneficio fiscale, non potendo queste vedersi riconosciuta la detrazione né per i fabbricati destinati alla vendita, né per quelli concessi in locazione a terzi, senza che ciò trovi effettivo riscontro nel dettato normativo.

Si ribadisce, infatti, che né la norma istitutiva della detrazione (art.1, commi 344-349, legge 244/2007), né le relative disposizioni attuative (di cui al D.M. 19 febbraio 2007) pongono alcun vincolo, in capo ai soggetti titolari di reddito d'impresa, in ordine alla necessità di utilizzo diretto dell'immobile su cui eseguire gli interventi agevolati.

Negare l'applicazione della detrazione del 55% agli immobili locati a terzi e agli immobili "merce" delle imprese di costruzioni non significa impedire il riconoscimento di ulteriori vantaggi per le imprese del settore edilizio, come sostenuto dall'Agenzia, ma, al contrario, vuol dire limitare ingiustificatamente la possibilità di fruizione del beneficio per queste ultime.

Pur rappresentando un mero orientamento amministrativo, si consiglia, in ogni caso, alle imprese associate di seguire quanto espresso dall'Agenzia delle Entrate, per evitare qualsiasi contestazione in sede di un eventuale accertamento, fermo restando che l'ANCE è intervenuta presso le competenti sedi, affinché si possa pervenire normativamente al riconoscimento della detrazione sia per gli immobili destinati alla vendita, che per quelli concessi in locazione a terzi.

In tal ambito, inoltre, è evidente la necessità di pervenire all'introduzione di disposizioni normative che, similmente a quanto previsto per la detrazione Irpef del 36%, agevolino l'acquisto di immobili riqualificati sotto il profilo energetico, ceduti da imprese del settore delle costruzioni.

⁷ In proposito, cfr. *News n. 948 del 20 febbraio 2007*, relativa ai chiarimenti forniti dalla C.M. 11/E/2007 in ordine all'applicazione dell'aliquota IVA al 10% per le opere di ristrutturazione edilizia.

3. INTERVENTI AGEVOLATI: SPESE AGEVOLABILI E MISURA DELLA DETRAZIONE

L'art 1, commi 344-349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha individuato diversi interventi per il risparmio energetico sui quali si applica la detrazione del 55%, prevedendo, con riferimento ad ogni categoria di intervento, limiti massimi della detrazione differenziati (100.000, 60.000 e 30.000 euro).

Tra le principali novità introdotte alla disciplina dell'agevolazione, l'art. 1, comma 286, della legge 244/2007 ha previsto l'estensione della stessa alle spese sostenute, nel triennio 2008-2010, per la sostituzione integrale dell'impianto di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia, nel limite massimo della detrazione di 30.000 euro.

Inoltre, ai sensi dell'art.1, commi 20-21, della legge 244/2007, la detrazione è riconosciuta anche per interventi, realizzati entro il 31 dicembre 2009, di sostituzione, intera o parziale, dell'impianto di climatizzazione invernale non a condensazione, le cui modalità applicative, tuttavia, devono ancora essere stabilite con apposito Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, non ancora emanato.

Alla luce dell'estensione dell'agevolazione ad ulteriori tipologie di lavori, l'art.1 del D.M. 19 febbraio 2007, come modificato dal D.M. 7 aprile 2008, prevede che la detrazione si applichi per gli interventi, ed entro il limite massimo di detrazione, di seguito evidenziati.

INTERVENTI	VALORE MASSIMO DELLA DETRAZIONE
Riqualificazione energetica "globale" <i>(art.1, comma 344, della legge 296/2006)</i>	100.000 euro
Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache orizzontali, verticali, finestre comprensive di infissi , delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati <i>(art.1, comma 345, della legge 296/2006)</i>	60.000 euro
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 <i>(art.1, comma 346, della legge 296/2006)</i>	60.000 euro
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, integrale o parziale, con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione <i>(art.1, comma 347, della legge 296/2006)</i>	30.000 euro
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, integrale o parziale, con impianti con pompe di calore ad alta efficienza o con impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione <i>(art.1, comma 347, della legge 296/2006 e art.1, comma 286, legge 244/2007)</i>	30.000 euro

In attuazione a quanto previsto dalla legge Finanziaria 2008 (art.1 comma 24, lett.a, legge 244/2007), con il **D.M. 11 marzo 2008** (cfr. NEWS ANCE n.1064 del 25 marzo 2008), sono stati fissati i nuovi valori limite di fabbisogno di energia primaria annuo (per interventi di riqualificazione energetica "globale") e di trasmittanza termica (per interventi sull'involucro

dell'edificio), necessari per poter accedere al suddetto beneficio, con riferimento alle spese sostenute per interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008.

In proposito, ai sensi dell'art. 11-*bis* comma 1 D.M. 19 febbraio 2007, i parametri di risparmio energetico da rispettare sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori, pertanto:

- **per i lavori iniziati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007**, si applicano i parametri previsti originariamente dal D.M. 19 febbraio 2007 (Allegato C per fabbisogno di energia primaria annuo, Allegato D per trasmittanza termica relativamente ad interventi su strutture opache verticali e sostituzione di finestre comprensive di infissi, Tabella 3 allegata alla legge 296/2006, come sostituita dall'art.1, comma 23, della legge 244/2007, per trasmittanza termica relativamente ad interventi su strutture opache orizzontali⁸);
- **per i lavori iniziati a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008**, si applicano i parametri previsti dal D.M. 11 marzo 2008 (Allegato A, per fabbisogno di energia primaria annuo e Allegato B, per trasmittanza termica), differenziati a seconda se si tratti di lavori avviati nei periodi d'imposta 2008 e 2009, ovvero di lavori avviati a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2010.

Oltre a specificare quali siano gli interventi agevolati, l'art. 3 del Decreto attuativo ha identificato le **spese per le quali è possibile usufruire della detrazione**.

L'elencazione contenuta del Decreto 19 febbraio 2007 deve ritenersi **non esaustiva, bensì finalizzata a chiarire la portata applicativa delle norme in esame in relazione a determinati costi**, quali, ad esempio, i lavori edili connessi con l'intervento di risparmio energetico, per i quali la riconducibilità nell'ambito applicativo dell'agevolazione potrebbe apparire incerta.

In particolare, sono indicate tra le spese agevolabili (a prescindere dall'intervento realizzato) anche quelle relative alle **prestazioni professionali, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati, sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica richiesta per fruire del beneficio** (art.3, comma 1, lett. d, del Decreto 19 febbraio 2007). Inoltre, tra le spese ammesse alla detrazione del 55% possono ritenersi comprese anche quelle sostenute per le **opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento** di risparmio energetico.

3.1 Interventi di "riqualificazione globale" su edifici esistenti (art. 1, comma 344, legge 296/2006)

Ai sensi dell'art.1, comma 344, della legge 296/2006, sono agevolati gli interventi cd. di "riqualificazione globale" volti ad ottenere la riqualificazione energetica dell'edificio, che si consegue se l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale risulti:

- inferiore di almeno il 20%, rispetto ai valori riportati nelle tabelle dell'Allegato C del Decreto 19 febbraio 2007, per i **lavori iniziati** nel periodo d'imposta **2007**;
- non superiore ai valori riportati nelle tabelle di cui all'Allegato A del Decreto 11 marzo 2008, per i **lavori iniziati** dal periodo d'imposta **2008** (cfr. *News ANCE 1064 del 25 marzo 2008*).

Come chiarito dalla C.M. 36/E/2007, **l'indice predeterminato di fabbisogno energetico da conseguire deve essere riferito all'intero edificio e non alle singole unità che lo compongono**.

⁸ Si ricorda che la legge 244/2007 (Finanziaria 2008) ha reso operativa, con efficacia retroattiva al 1° gennaio 2007, la detrazione con riferimento agli interventi riguardanti le strutture opache orizzontali, che, per un errore contenuto nella Tabella 3 della legge 296/2006, non era stata ritenuta immediatamente applicabile.

Per tale tipologia di intervento, la norma prevede che il limite massimo della detrazione sia pari a **100.000 euro**.

Per quanto riguarda le **spese detraibili**, il Decreto attuativo non contiene un'elencazione delle stesse, ritenendosi, pertanto, ammessi al beneficio tutti gli interventi che, complessivamente, consentano di raggiungere l'indice di prestazione energetica richiesto dalle citate tabelle allegate al Decreto 11 marzo 2008.

Tuttavia, qualora l'intervento includa la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, è necessario che questi ultimi rispettino le condizioni stabilite dall'art.1, comma 2, del D.M. 11 marzo 2008 (cfr. *News ANCE 1064 del 25 marzo 2008*), o qualora si allaccino stazioni di scambio termico a reti di teleriscaldamento, si deve applicare, per la determinazione dell'indice di prestazione energetica, il fattore di conversione dell'energia termica utile in energia primaria, così come dichiarato dal gestore della rete di teleriscaldamento.

Sul tema, con la C.M. 36/E/2007, l'Agenzia delle Entrate, nel ribadire che l'obiettivo di risparmio energetico è realizzabile anche attraverso le opere specificate dal Decreto attuativo per altri tipi di intervento, ha chiarito che, **sia che si tratti di un insieme di interventi per i quali sono previsti limiti di detrazione differenti (30.000 euro o 60.000 euro), sia che si tratti di un unico intervento, il raggiungimento dell'obiettivo di risparmio energetico permette al contribuente, in ogni caso, di usufruire della detrazione nel limite massimo di 100.000 euro.**

In tale ipotesi, **il beneficio spettante per i singoli interventi non potrà aggiungersi a quello relativo ai lavori globali di riqualificazione energetica.** Tale limite opera per tutti gli interventi relativi alla climatizzazione invernale degli edifici (*di cui all'art.1, commi 345 e 347, della legge 296/2006*).

Per l'installazione di pannelli solari (*art.1, comma 346, della legge 296/2006*) viene, invece, riconosciuta una valutazione autonoma, poiché la finalità dell'intervento non è la climatizzazione invernale, bensì la produzione di acqua calda. Pertanto, nel caso di **interventi volti alla climatizzazione invernale** (ad es., interventi sulle strutture opache verticali, installazione di infissi o installazione di caldaie a condensazione) e di contestuale **installazione di pannelli solari**, la detrazione specificamente prevista per tale tipologia di intervento (60.000 euro) si può aggiungere a quella per la riqualificazione globale (60.000 + 100.000 euro).

TABELLA DI SINTESI

	PRESTAZIONE DA CONSEGUIRE O REQUISITI DA RISPETTARE	SPESE DETRAIBILI	DETRAZIONE MASSIMA
RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA "GLOBALE" (art.1, comma 344, legge 296/2006)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato C del Decreto 19 febbraio 2007</u> ▪ Lavori iniziati dal 2008: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato A del Decreto 11 marzo 2008</u> (*) 	Rientrano tutte le spese (comprese quelle relative ad altri interventi agevolati) sostenute per interventi che complessivamente consentano di ottenere l'indice di prestazione energetica richiesto	100.000 euro

(*) Qualora l'intervento di riqualificazione "globale" includa la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, è altresì necessario che questi ultimi rispettino le ulteriori condizioni stabilite dall'art.1, comma 2, del D.M. 11 marzo 2008 (cfr. *NEWS ANCE 1064 del 25 marzo 2008*).

3.2 Interventi su strutture opache e su infissi (art. 1, comma 345, legge 296/2006)

Ai sensi dell'art. 1, comma 345, della legge 296/2006, sono agevolati gli interventi sull'**involucro dell'edificio**, riguardanti **le strutture opache verticali, le strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) e le finestre, comprensive di infissi**, che consentano di ottenere una riduzione della trasmittanza termica U, in base ai valori determinati a livello normativo. La norma ha previsto, per tale categoria di interventi, un limite massimo di detrazione in misura pari a **60.000 euro**.

L'art. 1, comma 3, del Decreto attuativo ha chiarito che, per interventi sull'involucro degli edifici esistenti, si intendono gli **interventi su edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari di edifici esistenti**, riguardanti le strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato verso l'interno e verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza termica indicati nelle tabelle ministeriali (allegato B) del D.M. 11 marzo 2008.

In particolare, con riferimento agli interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti **strutture opache verticali, finestre** comprensive di **infissi**, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati, devono essere osservati:

- per i **lavori iniziati nel 2007**, i **valori** della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene, **riportati** nella tabella di cui all'Allegato D del **Decreto 19 febbraio 2007**;
- per i **lavori iniziati dal 2008**, i **valori** della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene, **riportati** nelle tabelle di cui all'Allegato B del **Decreto 11 marzo 2008**.

Relativamente agli interventi eseguiti sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti **strutture opache orizzontali**, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati, devono essere rispettati:

- per i **lavori iniziati nel 2007**, i **valori** della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella di cui alla Tabella 3 allegata alla legge 296/2006, come sostituita dall'**art.1, comma 23, della legge 244/2007**, con efficacia dal 1° gennaio 2007⁹;
- per i **lavori iniziati dal 2008**, i **valori** della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nelle tabelle di cui all'Allegato B del **Decreto 11 marzo 2008**.

Con riferimento agli interventi sulle **strutture opache** che costituiscono l'involucro edilizio, comprensive delle opere provvisorie ed accessorie, il Decreto attuativo ha precisato (*art. 3, comma 1, lett. a*) che sono ammesse in detrazione le **spese relative alla**:

- fornitura e posa in opera di materiale coibente, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- fornitura e posa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo interessato dall'intervento.

Per quanto riguarda, invece, gli interventi relativi alla **sostituzione delle finestre, comprensive di infissi**, il Decreto 19 febbraio 2007 (*art. 3, comma 1, lett. b*) ha specificato che sono ammesse in detrazione le **spese sostenute** per:

⁹ L'art.1, comma 23, della legge 244/2007 ha, infatti, provveduto a sostituire l'originaria Tabella 3, allegata alla legge 296/2006, che presentava un errore nell'indicazione dei requisiti di trasmittanza termica.

- la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
- integrazioni e sostituzioni dei componenti vetrati esistenti.

In relazione a tali interventi, l'Amministrazione finanziaria ha, inoltre, chiarito che sono **agevolabili anche le spese per componenti accessorie, come gli scuri e le persiane, che siano accorpati al manufatto principale.**

Inoltre, per usufruire del beneficio, nel caso in cui gli infissi esistenti rispondano già ai requisiti di trasmittanza termica previsti a livello normativo, non è sufficiente la loro semplice sostituzione, ma **è necessario che l'intervento sia migliorativo, ossia consenta di ridurre ulteriormente la trasmittanza termica rispetto ai valori originari.** In tal senso, l'obiettivo di una trasmittanza termica ancora inferiore deve risultare nel documento di asseverazione redatto dal tecnico abilitato (Punto 3.2 della C.M. 36/E/2007).

In tal ambito, si evidenzia, infine, che, per gli interventi eseguiti dal 1° gennaio 2008 e riguardanti la sostituzione delle finestre, comprensive di infissi, in singole unità immobiliari, l'art.1, comma 24, lett.c), della legge 244/2007 stabilisce che non è più richiesto l'attestato di certificazione/qualificazione energetica (cfr. successivo paragrafo 5.1.1).

Con la R.M. 475/E del 9 dicembre 2008, è stata riconosciuta la possibilità di fruire della detrazione del 55% anche per il portone d'ingresso (soltanto se questo possa essere considerato al pari delle strutture opache verticali, ovvero se avendo componenti vetrate, possa essere assimilato ad una porta finestra). In generale il beneficio viene riconosciuto, fermo restando:

- il raggiungimento degli indici di risparmio energetico richiesti dal D.M. dell' 11 marzo 2008;
- l'acquisizione della documentazione contenuta nel D.M. del 19 febbraio 2007.

TABELLA DI SINTESI

PRESTAZIONE DA CONSEGUIRE O REQUISITI DA RISPETTARE	SPESE DETRAIBILI	DETRAZIONE MASSIMA
<p>Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati <i>(art.1, comma 345, legge 296/2006)</i></p>	<p>Interventi su elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisoriale e accessorie realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di: <ol style="list-style-type: none"> 1. materiale coibente, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti, 2. materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti; - demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo interessato dall'intervento. <p>Interventi su finestre, comprensive degli infissi realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di una 	<p>60.000 euro</p>

		- integrazioni e sostituzioni dei componenti vetrati esistenti.	
Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache orizzontali , delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati (art.1, comma 345, legge 296/2006)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella di cui alla <u>Tabella 3 allegata alla legge 296/2006</u>, come sostituita dall'art.1, comma 23, della legge 244/2007 ▪ Lavori iniziati dal 2008: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u> 	Interventi su elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisoriale e accessorie realizzati attraverso: <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di: <ol style="list-style-type: none"> 1. materiale coibente, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti, 2. materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti; - demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo interessato dall'intervento 	60.000 euro

3.3 Installazione di pannelli solari (art.1, comma 346, legge 296/2006)

L'**installazione di pannelli solari** è agevolata in base all'art. 1, comma 346, della legge 296/2006 e l'importo massimo della detrazione è previsto in misura pari a **60.000 euro**. In tal caso, l'obiettivo di risparmio energetico si raggiunge attraverso:

- la produzione di acqua calda per **usi domestici o industriali**;
- la copertura del fabbisogno di acqua calda **in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici ed università**.

Come chiarito dalla C.M. 36/E/2007, l'**elencazione contenuta a livello normativo non è esaustiva**, ma può essere ampliata, cosicché l'installazione di pannelli solari beneficia della detrazione per ogni edificio in cui, per l'attività svolta o i servizi prestati, si rende indispensabile la produzione di acqua calda.

L'Amministrazione finanziaria ha inteso in tal modo avvalorare quanto previsto dalla legge 296/2006, secondo cui la detrazione si applica a tutti gli edifici, di qualsiasi categoria catastale, purché l'intervento sia realizzato su edifici esistenti.

In ogni caso, sono agevolati i soli pannelli destinati alla produzione di acqua calda e non anche quelli fotovoltaici, diretti alla produzione di energia elettrica (R.M. 244/E/2007 e R.M. 207/E/2008¹⁰).

¹⁰ Con la R.M. 207/E/2008, l'Agenzia delle Entrate ha ulteriormente chiarito che il beneficio della "tariffa incentivante" (di cui all'art.7, comma 2, del D.Lgs. n. 387/2003) e la detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici non sono tra loro cumulabili, poiché hanno finalità diverse, visto che la prima costituisce una misura a sostegno della produzione di energia elettrica da fonte solare, mentre la seconda è finalizzata alla riduzione dei consumi.

L'art. 8 del Decreto 19 febbraio 2007 definisce i requisiti che i pannelli solari devono possedere per conseguire l'obiettivo di risparmio energetico, ed in particolare:

- **requisiti dei pannelli:**

- a) pannelli solari e bollitori garantiti per almeno cinque anni;
- b) accessori e componenti elettrici ed elettronici garantiti almeno due anni;
- c) pannelli solari con certificazione di qualità conforme alle norme:
 - UNI EN 12975 o UNI EN 12976 rilasciata da un laboratorio accreditato¹¹;
- d) installazione dell'impianto eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.

- **requisiti dei pannelli realizzati in autocostruzione:**

In alternativa alle lettere a) e c), può essere prodotto:

- la certificazione di qualità del vetro solare, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato,
- l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

Inoltre, per i pannelli realizzati in autocostruzione, e relativamente agli interventi iniziati dal 1° gennaio 2008, non è più necessaria la certificazione di qualità relativa alle strisce assorbenti, come previsto dal D.M. 26 ottobre 2007, che ha modificato l'art. 8, comma 2, del Decreto 19 febbraio 2007.

Per tale categoria di interventi, l'art. 3, comma 1, lett. c), del Decreto attuativo ha individuato, quali **spese detraibili**, quelle sostenute in relazione a:

- fornitura e posa in opera di apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche, elettroniche;
- realizzazione di 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.

Si evidenzia, infine, che, dal 2008, anche per l'installazione di pannelli solari (così come per la sostituzione delle finestre e degli infissi in singole unità immobiliari), l'art.1, comma 24, lett.c, della legge 244/2007 ha stabilito che, tra gli adempimenti cui è tenuto il contribuente, non è più necessaria l'acquisizione dell'attestato di certificazione/qualificazione energetica (cfr. successivo paragrafo 5.1.1)

¹¹ Le UNI EN 12975 o UNI EN 12976 sono equiparate alle norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione Europea o della Svizzera (Cfr. il nuovo art.8, comma 1, lett.c, del D.M. 19 febbraio 2007, sostituito dal D.M. 26 ottobre 2007).

TABELLA DI SINTESI

	PRESTAZIONE DA CONSEGUIRE O REQUISITI DA RISPETTARE	SPESE DETRAIBILI	DETRAZIONE MASSIMA
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, comma 346, legge 296/2006)	Requisiti Pannelli: a) Pannelli solari e bollitori garantiti per almeno cinque anni b) Accessori e componenti elettrici ed elettronici garantiti almeno due anni c) Pannelli solari con certificazione di qualità conforme alle norme UNI 12975 o UNI EN 12976 rilasciata da un laboratorio accreditato ^(*) . d) Installazione dell'impianto eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti Requisiti Pannelli in autocostruzione: In alternativa alle lettere a) e c), può essere prodotta: - certificazione di qualità del vetro solare, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato, - attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario	Interventi su impianti di climatizzazione invernale e/o produzione di acqua calda realizzati attraverso: - 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	60.000 euro

^(*) Le UNI EN 12975 o UNI EN 12976 sono equiparate alle norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione Europea o della Svizzera (art.8, comma 1, lett.c, D.M. 19 febbraio 2007).

3.4 Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (art.1, comma 347, legge 296/2006 e art.1, comma 286, legge 244/2007)

L'art. 1, comma 347, della legge 296/2006, tra gli interventi agevolabili, indica quelli per la sostituzione di impianti di **climatizzazione invernale** (riscaldamento) mediante **l'installazione di caldaie a condensazione**, con contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.

Con riferimento alle spese sostenute dal 1° gennaio 2008, l'art.1, comma 286, della legge 244/2007 ha poi **esteso** l'applicabilità della disposizione anche agli interventi relativi alla **sostituzione** degli impianti di climatizzazione invernale con **pompe di calore ad alta efficienza** e con **impianti geotermici a bassa entalpia**.

Per tali interventi, il valore massimo della detrazione è pari a **30.000 euro**.

In relazione agli interventi agevolabili, il Decreto attuativo ha specificato (art. 9, comma 3) che rientrano altresì nella detrazione del 55% le opere volte alla:

- **trasformazione** di impianti individuali autonomi in un impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore;
- **trasformazione** di impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore.

Tuttavia, vengono espressamente **esclusi** dall'applicazione del beneficio gli interventi riguardanti il **passaggio da un impianto di climatizzazione invernale centralizzato per l'edificio** (o il complesso di edifici) **ad un impianto di riscaldamento individuale o autonomo**.

Ulteriore esclusione della detrazione del 55% è stata ravvisata nell'ipotesi di sostituzione di alcune unità terminali e pompe di calore ad alta efficienza in un impianto di climatizzazione invernale

preesistente, come precisato nella R.M. n. 458/E del 1 dicembre 2008. In sostanza, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, è possibile fruire dell'agevolazione solo se gli interventi riguardano la sostituzione integrale dell'impianto di climatizzazione invernale, e non una semplice "integrazione" di esso (D.M. 19 febbraio 2007); resta ferma la possibilità di fruire della detrazione del 55% quando tali lavori consentono di raggiungere la "riqualificazione energetica globale" dell'intero edificio (art. 1, comma 344, Legge 296/2006), dal momento che in tal caso l'agevolazione è riconosciuta in funzione del risultato raggiunto in termini di risparmio energetico, indipendentemente dalla tipologia di intervento realizzato.

Come chiarito in sede di prima applicazione dell'agevolazione dalla C.M. 36/E/2007, per accedere alla detrazione del 55%, è indispensabile che l'**edificio sia già dotato di impianto di riscaldamento**. Inoltre, a seguito dell'ampliamento degli interventi di climatizzazione invernale agevolati, l'impianto di riscaldamento originario deve essere sostituito da caldaie a condensazione, da pompe di calore ad alta efficienza o da impianti geotermici, con la contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.

Diversamente, come chiarito dalla successiva R.M. 283/E/2008, se l'impianto originario viene sostituito da altre tipologie di strutture, come generatori ad alto rendimento, che non siano caldaie a condensazione, pompe di calore ovvero impianti geotermici, la specifica detrazione relativa alla "climatizzazione invernale" non viene riconosciuta.

In ogni caso, la C.M. 36/E/2007 aveva già avuto modo di chiarire che le spese relative ad interventi non espressamente agevolati ai fini della "climatizzazione invernale", sono ammesse alla detrazione d'imposta se si raggiunge la "riqualificazione globale" dell'edificio, ai sensi dell'art.1, comma 344, della legge 296/2006.

Con riguardo ai requisiti di risparmio energetico, gli interventi di **sostituzione** degli **impianti di climatizzazione invernale**, integrale o parziale, con impianti dotati di caldaie a condensazione, e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, devono rispettare le condizioni previste dall'art. 9, comma 2, del Decreto 19 febbraio 2007.

Gli interventi relativi alla **sostituzione** di **impianti di climatizzazione invernale**, integrale o parziale, con **impianti con pompe di calore ad alta efficienza**, o con **impianti geotermici a bassa entalpia** e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione devono, invece, rispettare i requisiti individuati nell'art. 9, commi *2-bis* e *2-ter* del Decreto 19 febbraio 2007 e nel relativo Allegato H.

In tal ambito, le **spese ammesse in detrazione** per tale categoria di lavori sono indicate all'art. 3, comma 1, lett. c), del Decreto 19 febbraio 2007, e si riferiscono a:

- smontaggio e dismissione, anche solo parziale, dell'impianto di climatizzazione invernale esistente;
- 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**, nonché, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, **con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia**.

In tale caso sono ammesse al beneficio della detrazione, anche le spese (oltre a quelle inerenti al generatore di calore), relative a:

- eventuali interventi sulla rete di distribuzione;
- sistemi di trattamento dell'acqua;
- dispositivi di controllo e regolazione;

- sistemi di emissione.

Con riferimento a tali spese, la R.M. 283/E/2008, richiamando la citata C.M.36/E/2007¹², chiarisce che sono detraibili «unicamente le spese strettamente connesse alla realizzazione dell'intervento che assicura il risparmio energetico», non essendo, di contro, agevolabili tutte le spese che vengono complessivamente programmate in ragione dell'intervento.

A parere dell'Amministrazione finanziaria, infatti, nell'ipotesi di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con un impianto radiante a pavimento, la detrazione non compete, ad esempio, per le spese relative al rifacimento di tutti i pavimenti ed alla dismissione della pavimentazione originaria, nonché per lo smaltimento dei relativi materiali, fermo restando che tali spese possono, in ogni caso essere agevolate con la detrazione IRPEF del 36% (cfr. il successivo paragrafo 7).

In particolare, la concreta individuazione delle "spese connesse alla realizzazione dell'intervento" deve essere effettuata da un tecnico abilitato.

TABELLA DI SINTESI

	PRESTAZIONE DA CONSEGUIRE O REQUISITI DA RISPETTARE	SPESE DETRAIBILI	VALORE MASSIMO DI DETRAZIONE
Interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione o con pompe di calore ad alta efficienza, o geotermici a bassa entalpia, e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione(*) (art.1, c. 347, legge 296/2006 e art.1, c. 286, legge 244/2007)	<p>Requisiti Impianti:</p> <p>a) generatori di calore a condensazione con rendimento termico utile, a carico pari al 100% della potenza termica utile nominale, maggiore o uguale a $93 + 2 \log P_n$, dove $\log P_n$ è il logaritmo in base 10 della potenza utile nominale del singolo generatore, espressa in kW, e dove per valori di P_n maggiori di 400 kW si applica il limite massimo corrispondente a 400 kW;</p> <p>b) 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.</p> <p>Ulteriori requisiti Impianti con potenza nominale ≥ 100 kW:</p> <p>c) adozione di un bruciatore di tipo modulante;</p> <p>d) regolazione climatica che agisca direttamente sul bruciatore;</p> <p>e) installazione di una pompa di tipo elettronico a giri variabili</p>	<p>Interventi su impianti di climatizzazione invernale e/o produzione di acqua calda (art. 3, comma 1, lett. c del D.M. 19/02/2007) realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - smontaggio e dismissione, anche solo parziale, dell'impianto di climatizzazione invernale esistente; - 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 pompe di calore ad alta efficienza, o geotermici a bassa entalpia. <p>In tale caso, sono detraibili anche le spese (oltre a quelle inerenti al generatore di calore), relative a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ eventuali interventi sulla rete di distribuzione; ✓ sistemi di trattamento dell'acqua; ✓ dispositivi di controllo e regolazione; ✓ sistemi di emissione 	30.000 euro

¹² In tale Circolare, l'Agenzia delle entrate aveva già chiarito, in via generale, che sono detraibili anche le spese sostenute per le opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico (cfr. il precedente Paragrafo 3).

Requisiti Pompe di calore:

Valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) e dell'indice di efficienza energetica (EER) di cui all'Allegato H del D.M. 19 febbraio 2007, come modificato dal D.M. 7 aprile 2008

^(*) **Rientra la trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore** e le trasformazioni degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore. Diversamente, è **escluso** il passaggio da impianto di climatizzazione invernale centralizzato per l'edificio o il complesso di edifici ad impianti individuali autonomi.

Per completezza, si riporta una tabella riepilogativa degli interventi realizzati, dell'importo massimo di detrazione spettante e delle spese detraibili.

INTERVENTO	PRESTAZIONE DA CONSEGUIRE O REQUISITI DA RISPETTARE	SPESE DETRAIBILI	DETRAZIONE MASSIMA
<p>Riqualificazione energetica "globale"</p> <p>(art.1, c.344, legge 296/2006)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato C del Decreto 19 febbraio 2007</u> ▪ Lavori iniziati dal 2008: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato A del Decreto 11 marzo 2008</u>^(*) 	<p>Rientrano tutte le spese (comprese quelle di seguito elencate) sostenute per interventi che complessivamente consentano di ottenere l'indice di prestazione energetica richiesto</p>	<p>100.000 euro</p>
<p>Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati</p> <p>(art.1, c.345, legge 296/2006)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella di cui all'<u>Allegato D del Decreto 19 febbraio 2007</u> ▪ Lavori iniziati dal 2008: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u> 	<p>Interventi su elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisionali e accessorie realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di: <ul style="list-style-type: none"> 3. materiale coibente, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti, 4. materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti; - demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo interessato dall'intervento. <p>Interventi su finestre, comprensive degli infissi realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso; - integrazioni e sostituzioni dei componenti vetrati esistenti. 	<p>60.000 euro</p>
<p>Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache orizzontali, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati</p> <p>(art.1, c.345, legge 296/2006)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Lavori iniziati nel 2007: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella di cui alla <u>Tabella 3 allegata alla legge 296/2006</u>, come sostituita dall'art.1, comma 23, della legge 244/2007 - Lavori iniziati dal 2008: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u> 	<p>Interventi su elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisionali e accessorie realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di: <ul style="list-style-type: none"> 3. materiale coibente, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti, 4. materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per migliorare le caratteristiche termiche delle strutture esistenti; - demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo interessato dall'intervento. 	<p>60.000 euro</p>
<p>Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del</p>	<p>Requisiti Pannelli:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Pannelli solari e bollitori garantiti per almeno cinque anni b) Accessori e componenti elettrici ed elettronici garantiti almeno due anni 	<p>Interventi su impianti di climatizzazione invernale e/o produzione di acqua calda realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - fornitura e posa in opera di tutte le 	<p>60.000 euro</p>

<p>fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici ed università (art.1, c. 346, legge 296/2006)</p>	<p>c) Pannelli solari con certificazione di qualità conforme alle norme UNI 12975 o UNI EN 12976 rilasciata da un laboratorio accreditato^(*).</p> <p>d) Installazione dell'impianto eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti</p> <p>Requisiti Pannelli in autocostruzione: In alternativa alle lettere a) e c), può essere prodotta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - certificazione di qualità del vetro solare, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato, - attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario 	<p>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</p>	
<p>Interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione o con pompe di calore ad alta efficienza, o geotermici a bassa entalpia, e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione^(***) (art.1, c. 347, legge 296/2006 e art.1, c. 286, legge 244/2007)</p>	<p>Requisiti Impianti:</p> <p>f) generatori di calore a condensazione con rendimento termico utile, a carico pari al 100% della potenza termica utile nominale, maggiore o uguale a $93 + 2 \log P_n$, dove $\log P_n$ è il logaritmo in base 10 della potenza utile nominale del singolo generatore, espressa in kW, e dove per valori di P_n maggiori di 400 kW si applica il limite massimo corrispondente a 400 kW;</p> <p>g) 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</p> <p>Ulteriori requisiti Impianti con potenza nominale ≥ 100 kW:</p> <ul style="list-style-type: none"> - adozione di un bruciatore di tipo modulante; - regolazione climatica che agisca direttamente sul bruciatore; - installazione di una pompa di tipo elettronico a giri variabili <p>Requisiti Pompe di calore: Valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) e dell'indice di efficienza energetica (EER) di cui all'<u>Allegato H del D.M. 19 febbraio 2007</u>, come modificato dal D.M. 7 aprile 2008</p>	<p>Interventi su impianti di climatizzazione invernale e/o produzione di acqua calda (art. 3, comma 1, lett. c del D.M. 19/02/2007) realizzati attraverso:</p> <ul style="list-style-type: none"> - smontaggio e dismissione, anche solo parziale, dell'impianto di climatizzazione invernale esistente; - 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 pompe di calore ad alta efficienza, o geotermici a bassa entalpia. <p>In tale caso, sono detraibili anche le spese (oltre a quelle inerenti al generatore di calore), relative a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ eventuali interventi sulla rete di distribuzione; ✓ sistemi di trattamento dell'acqua; ✓ dispositivi di controllo e regolazione; ✓ sistemi di emissione 	<p>30.000 euro</p>

^(*) Qualora l'intervento di riqualificazione "globale" includa la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, è altresì necessario che questi ultimi rispettino le ulteriori condizioni stabilite dall'art.1, comma 2, del D.M. 11 marzo 2008 (cfr. NEWS ANCE 1064 del 25 marzo 2008).

^(**) Le UNI EN 12975 o UNI EN 12976 sono equiparate alle norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione Europea o della Svizzera (art.8, comma 1, lett.c, D.M. 19 febbraio 2007).

^(***) **Rientra la trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore e le trasformazioni degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore. Diversamente, è escluso il passaggio da impianto di climatizzazione invernale centralizzato per l'edificio o il complesso di edifici ad impianti individuali autonomi.**

4. COME OPERA LA DETRAZIONE

Come noto, l'agevolazione consiste in una detrazione dall'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), ovvero dall'imposta sul reddito delle società (IRES), riconosciuta in ragione delle spese sostenute entro il 31 dicembre 2010, ed effettivamente rimaste a carico del contribuente, per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, con limiti massimi della detrazione (100.000, 60.000 e 30.000 euro) distinti in funzione della tipologia di intervento eseguito.

In particolare, per i contribuenti persone fisiche, **non titolari di reddito d'impresa**, la detrazione è riconosciuta in base al "*principio di cassa*", ossia in relazione alle spese pagate con bonifico bancario o postale entro il 31 dicembre 2010.

Invece, per i soggetti **titolari di reddito d'impresa**, la detrazione è riconosciuta in ragione delle spese imputabili ai vari periodi d'imposta, sino a quello in corso al 31 dicembre 2010, secondo il "*principio di competenza*" stabilito dall'art. 109, comma 2, del D.P.R. 917/1986 – TUIR¹³ (secondo il quale il momento di imputazione dei costi si verifica, per i servizi, alla data in cui sono ultimate le prestazioni, e, per i beni mobili, alla data di consegna o spedizione, salvo che sia diversa e successiva la data in cui si verifica l'effetto traslativo).

Con riferimento ai "limiti massimi della detrazione", i singoli importi previsti normativamente a seconda della categoria di intervento eseguito (100.000, 60.000 e 30.000 euro) rappresentano il **limite massimo di risparmio ottenibile** mediante la detrazione.

Pertanto, le spese sostenute possono superare tali somme, fermo restando che l'ammontare della detrazione spettante, calcolato sulle spese sostenute, non può eccedere gli importi stabiliti legislativamente (*cfr.* anche la *Guida alle agevolazioni per il risparmio energetico*, aggiornata con la legge finanziaria 2008, pubblicata dall'Agenzia delle Entrate).

INTERVENTI	LIMITE MASSIMO DI SPESA	VALORE MASSIMO DELLA DETRAZIONE
Riqualificazione energetica "globale"	181.818,18 euro	100.000 euro
Interventi riguardanti strutture opache orizzontali, verticali, finestre comprensive di infissi	109.090,90 euro	60.000 euro
Installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda	109.090,90 euro	60.000 euro
Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale	54.545,45	30.000 euro

¹³D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 –Testo unico delle imposte sui redditi

Art. 109

(*omissis*)

2. Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza:

a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti (*omissis*) alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili (*omissis*).

b) i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti (*omissis*) alla data in cui le prestazioni sono ultimate (*omissis*).

(*omissis*)

L'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, chiarito che **il limite massimo di detrazione deve intendersi riferito complessivamente all'unità immobiliare** oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile, in funzione delle spese sostenute da ciascuno di essi.

Anche per gli **interventi condominiali**, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio, fatta eccezione per gli interventi di "riqualificazione energetica globale" (*art.1 comma 344 della legge 296/2006 – cfr. paragrafo 3.1*). In quest'ultima ipotesi, quindi, a parere dell'Amministrazione finanziaria, l'ammontare dei 100.000 euro costituisce il limite complessivo della detrazione da riferire all'intero fabbricato, da ripartire tra i soggetti aventi diritto.

Inoltre, come chiarito dalla C.M. 12/E/2008, la **detrazione** del 55% deve essere **ripartita**:

- per le spese sostenute nel 2007, obbligatoriamente in 3 quote annuali di pari importo;
- per le spese sostenute nel 2008, in un numero variabile, da 3 a 10, di quote annuali di pari importo, su scelta irrevocabile del contribuente all'atto della prima detrazione (*cfr. anche l'art. 9-bis del Decreto 19 febbraio 2007*);
- per le spese sostenute dal 1° gennaio 2009, obbligatoriamente in 5 quote annuali di pari importo (art.29, comma 6, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, nella Legge 2/2009).

Inoltre, nell'ipotesi in cui l'**intervento** venga **realizzato nel corso di più annualità agevolate**, il contribuente può usufruire della detrazione spettante per le spese sostenute in ciascun periodo d'imposta, a prescindere dall'ultimazione dei lavori (e, quindi, dal momento in cui è possibile ottemperare agli adempimenti richiesti), purché attesti che l'intervento non sia ancora terminato¹⁴ (*art.4, comma 1-quater, del Decreto 19 febbraio 2007*).

In ogni caso, ai fini del computo del limite massimo di detrazione, occorre tener conto anche delle detrazioni fruiti negli anni precedenti (*art.2, comma 3, del Decreto 19 febbraio 2007*). Fermo restando ciò, anche alla luce di quanto disposto dall'art.9-bis, comma 1, de D.M. 19 febbraio 2007 (inserito dal D.M. 7 aprile 2008), si ritiene che, in presenza di lavori pluriennali, il contribuente possa comunque optare per la ripartizione della detrazione con riferimento alle spese sostenute in ciascun periodo d'imposta.

5. ADEMPIMENTI

Pur restando applicabile il rinvio, in linea di principio, al D.M. 18 febbraio 1998 n. 41 effettuato dall'art.1, comma 348, della legge 296/2006, relativo alle modalità operative della detrazione del 36% per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, l'art.4 del Decreto 19 febbraio 2007, modificato dal D.M. 7 aprile 2008, specifica quali siano gli adempimenti che devono essere rispettati per usufruire della detrazione del 55%.

A questi, per le spese sostenute a partire dal 2009, e solo per i lavori di durata pluriennale, si aggiunge anche l'invio di una comunicazione all'Agenzia delle Entrate, così come previsto dall'art.29, comma 6, del D.L. 185/2008 (convertito, con modificazioni, nella Legge 2/2009).

In particolare, viene quindi previsto:

- l'invio della documentazione tecnica all'ENEA entro 90 giorni dall'ultimazione dell'intervento (*art.4, comma 1-bis, del Decreto 19 febbraio 2007*).

¹⁴ Cfr., in tal senso, anche la R.M. 283/E/2008.

In merito, si ricorda che, a decorrere dal periodo d'imposta 2008 per gli interventi aventi ad oggetto la sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari o l'installazione di pannelli solari, non è più richiesta la certificazione/qualificazione energetica dell'edificio (cfr. l'art.5, comma 4-bis, del Decreto 19 febbraio 2007 e la R.M. 283/E/2008);

- per le spese sostenute a partire dal 2009, l'invio di una comunicazione all'Agenzia delle Entrate, individuata dal **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Protocollo n.57639/2009**, da presentare entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta nel quale i lavori hanno avuto inizio, solo nel caso in cui i lavori proseguano in più periodi d'imposta (art.29, comma 6, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, nella Legge 2/2009).

5.1 Documentazione tecnica da acquisire e inviare all'ENEA

5.1.1 Documenti da acquisire

I soggetti interessati al beneficio sono tenuti ad **acquisire** la seguente documentazione:

- A. **asseverazione di un tecnico abilitato** che attesti la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti (artt. 6-9 del D.M. 19 febbraio 2007);
- B. **attestato di certificazione/qualificazione energetica**, ove richiesto (art. 5 del D.M. 19 febbraio 2007);
- C. **scheda informativa** relativa agli interventi realizzati contenente i dati elencati nello schema di cui all'**Allegato E** del Decreto 19 febbraio 2007, ovvero all'**Allegato F** dello stesso Decreto in caso di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e di installazione di pannelli solari;

Si ricorda, inoltre, che la suddetta documentazione deve essere rilasciata da un tecnico abilitato¹⁵, che, ai sensi del comma 6 dell'art.1 del citato Decreto 19 febbraio 2007, è «*un soggetto abilitato alla progettazione di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente, iscritto agli specifici ordini e collegi professionali*» (quali, ad esempio, ingegneri, architetti, geometri e periti industriali, dottori agronomi, dottori forestali e periti agrari).

Inoltre, nel caso in cui siano stati eseguiti molteplici interventi su uno stesso edificio od unità immobiliare, l'**asseverazione**, l'attestato di **certificazione/qualificazione energetica** e la **scheda informativa** possono **avere carattere unitario** e **fornire i dati** e le **informazioni** richieste **in modo complessivo** (art. 4, comma 2, del Decreto 19 febbraio 2007).

A. Asseverazione di un tecnico abilitato (artt. 6-9 del Decreto 19 febbraio 2007)

L'asseverazione può essere compresa in quella di conformità al progetto delle opere realizzate che il direttore dei lavori è obbligato a redigere e presentare al Comune ai sensi dell'art. 8, comma 2, del D.Lgs 192/2005, e successive modifiche ed integrazioni.

L'Amministrazione finanziaria ha ribadito la possibilità che, per alcuni beni utilizzati per l'esecuzione dell'intervento, che abbiano determinate caratteristiche energetiche, **l'asseverazione può essere fornita dai produttori stessi** (artt. 6-7-8, del Decreto 19 febbraio 2007).

¹⁵ Ad eccezione della scheda informativa di cui all'Allegato F, relativa agli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e di installazione di pannelli solari, che deve essere compilata dal solo contribuente richiedente l'agevolazione.

Possono fornire la certificazione sostitutiva, per esempio, i produttori di finestre comprensive di infissi, con requisiti particolari, ed i produttori di caldaie a condensazione, nel caso di impianti di potenza nominale del focolare inferiore a 100 Kw.

La tabella seguente mostra i requisiti da asseverare in funzione di ogni singola categoria di intervento.

INTERVENTI DA ASSEVERARE	REQUISITI DA ASSEVERARE
<p>Riqualificazione energetica "globale"</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui all'<u>Allegato C del Decreto 19 febbraio 2007</u> ▪ Lavori iniziati dal 2008: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori riportati nelle tabelle 1 e 2 di cui all'<u>Allegato A del Decreto 11 marzo 2008</u> (*) ▪ Lavori iniziati dal 2010: indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori riportati nelle tabelle 3 e 4 di cui all'<u>Allegato A del Decreto 11 marzo 2008</u> (*)
<p>Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella di cui all'<u>Allegato D del Decreto 19 febbraio 2007</u> ▪ Lavori iniziati dal 2008: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella 1 di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u> (deve essere inoltre riportata stima dei valori di trasmittanza termica dei componenti prima dell'intervento) ▪ Lavori iniziati dal 2010: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella 2 di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u> (deve essere inoltre riportata stima dei valori di trasmittanza termica dei componenti prima dell'intervento)
<p>N. B. Solo nel caso di sostituzione di finestre comprensive di infissi, l'asseverazione sul rispetto della trasmittanza termica può essere sostituita da una certificazione dei produttori per tali 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</p>	
<p>Interventi sull'involucro di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache orizzontali, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lavori iniziati nel 2007: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella di cui alla <u>Tabella 3 allegata alla legge 296/2006</u>, come sostituita dall'art.1, comma 23, della legge 244/2007 ▪ Lavori iniziati dal 2008: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella 1 di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u> ▪ Lavori iniziati dal 2010: valori della trasmittanza termica U delle varie strutture/elementi sui quali si interviene riportati nella tabella 2 di cui all'<u>Allegato B del Decreto 11 marzo 2008</u>
<p>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</p>	<ul style="list-style-type: none"> a) Pannelli solari e bollitori garantiti per almeno cinque anni b) Accessori e componenti elettrici ed elettronici garantiti almeno due anni c) Pannelli solari con certificazione di qualità conforme alle norme UNI 12975 o UNI EN 12976 rilasciata da un laboratorio accreditato^(**). d) Installazione dell'impianto eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti
<p>N. B. Nel caso di installazione di pannelli solari realizzati in autocostruzione, in alternativa alle lettere a) e c), può essere prodotta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - la certificazione di qualità del vetro solare, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato, - l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario. 	

Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, integrale o parziale, con **impianti dotati di caldaie a condensazione** e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione^(***)

- a) installazione di generatori di calore a condensazione con rendimento termico utile, a carico pari al 100% della potenza termica utile nominale, maggiore o uguale a $93 + 2 \log P_n$, dove $\log P_n$ è il logaritmo in base 10 della potenza utile nominale del singolo generatore, espressa in kW, e dove per valori di P_n maggiori di 400 kW si applica il limite massimo corrispondente a 400 kW;
- b) installazione di 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.

Ulteriori requisiti Impianti con potenza nominale ≥ 100 kW:

- c) adozione di un bruciatore di tipo modulante;
- d) regolazione climatica che agisca direttamente sul bruciatore;
- e) installazione di una pompa di tipo elettronico a giri variabili.

N.B. Per **impianti con potenza nominale ≤ 100 kW** l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori delle caldaie a condensazione e delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica, corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto, che attesti il rispetto dei requisiti di cui alle lettere a) e b).

Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, integrale o parziale, con **impianti con pompe di calore ad alta efficienza** e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione^(***)

▪ **Lavori iniziati dal 2008:**

- a) valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) e dell'indice di efficienza energetica (EER) di cui all'Allegato H del D.M. 19 febbraio 2007, come modificato dal D.M. 7 aprile 2008, riferiti al biennio 2008-2009
- b) messa a punto e equilibratura in relazione alle portate del sistema di distribuzione

▪ **Lavori iniziati dal 2010:**

- a) valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) e dell'indice di efficienza energetica (EER) di cui all'Allegato H del D.M. 19 febbraio 2007, come modificato dal D.M. 7 aprile 2008, riferiti all'anno 2010 (oltre al rispetto dei requisiti di cui alla decisione della Commissione europea dell'8 novembre 2007)
- b) messa a punto e equilibratura in relazione alle portate del sistema di distribuzione

N.B. Qualora siano installate **pompe di calore elettriche dotate di variatore di velocità** (inverter), i pertinenti valori di cui all'Allegato H devono essere **ridotti del 5%**

Per **impianti con potenza nominale ≤ 100 kW** l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori delle pompe di calore ad alta efficienza, corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto, che attesti il rispetto dei requisiti

Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, integrale o parziale, con **impianti geotermici a bassa entalpia** e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione^(***)

Messa a punto e equilibratura in relazione alle portate del sistema di distribuzione

N.B. Per **impianti con potenza nominale ≤ 100 kW** l'asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori degli impianti geotermici a bassa entalpia, corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto, che attesti il rispetto dei requisiti

^(*) Qualora l'intervento di riqualificazione "globale" includa la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, è altresì necessario che questi ultimi rispettino le ulteriori condizioni stabilite dall'art. 1, comma 2, del D.M. 11 marzo 2008 (cfr. NEWS ANCE 1064 del 25 marzo 2008).

^(**) Le UNI EN 12975 o UNI EN 12976 sono equiparate alle norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione Europea o della Svizzera (art. 8, comma 1, lett. c, D.M. 19 febbraio 2007).

^(***) Devono essere asseverati anche gli interventi:

- di trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore
- delle trasformazioni degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore.

B. Attestato di certificazione/qualificazione energetica (art.5 del Decreto 19 febbraio 2007)

L'attestato di certificazione è prodotto in osservanza delle procedure approvate dalle Regioni e Province autonome di Trento e Bolzano o quelle stabilite dai Comuni con proprio regolamento antecedente all'8 ottobre 2005 ove esistenti ovvero a quanto previsto all'art. 6 del D.Lgs. 192/05 (art. 5, comma 1).

Nel caso in cui manchino le procedure sopra esposte, viene predisposto un attestato di qualificazione energetica, conformemente allo schema riportato all'Allegato A del Decreto 19 febbraio 2007 ed asseverato da un tecnico abilitato.

L'Allegato A indica, infatti, i dati che l'attestato di qualificazione energetica deve contenere: dati generali dell'edificio, quelli relativi all'involucro edilizio ed all'impianto di riscaldamento, dati climatici e quelli relativi alle tecnologie di utilizzo delle fonti rinnovabili (se presenti), risultati della valutazione energetica e indicazioni dei potenziali interventi di miglioramento delle prestazioni energetiche.

Tali attestati sono prodotti da un tecnico abilitato, che può essere lo stesso che fornisce l'asseverazione di conformità.

Ai fini dell'attestato di qualificazione energetica, la **determinazione dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale dell'edificio**, deve essere condotta conformemente a quanto previsto all'allegato I del D.Lgs 192/05 e successive modifiche ed integrazioni.

Ai fini della determinazione del contributo alla riduzione dell'indice di prestazione energetica, conseguente all'installazione di stazioni di scambio termico da allacciare a reti di teleriscaldamento, si applica il fattore di conversione dell'energia termica utile in energia primaria, così come dichiarato dal gestore della rete di teleriscaldamento.

Per gli **interventi, iniziati nel 2007 e non ancora terminati**, sull'**involucro** di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, per quelli relativi all'**installazione di pannelli solari** per la produzione di acqua calda e per gli interventi di sostituzione di **impianti di climatizzazione invernale con potenza nominale del focolare minore a 100 kW**, il tecnico, per la determinazione dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale dell'edificio, in alternativa al calcolo secondo il D.Lgs 192/05, può avvalersi dello schema di procedura semplificata presente all'**Allegato B** del D.M. 19 febbraio 2007.

Per gli **interventi avviati dal 2008** sull'**involucro** di edifici esistenti, sue parti o unità immobiliari, ad **esclusione** della sostituzione di **finestre comprensive di infissi** in singole unità immobiliari, e per gli interventi di sostituzione di **impianti di climatizzazione invernale** limitatamente all'installazione di impianti **aventi una potenza nominale del focolare o una potenza elettrica nominale non superiore a 100 kW**, per la determinazione dell'indice di prestazione energetica ai fini dell'attestato di qualificazione energetica, in alternativa al calcolo secondo il D.Lgs 192/05, si può applicare la metodologia di cui all'**Allegato G** del D.M. 19 febbraio 2007.

L'attestato di certificazione/qualificazione energetica, per gli interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, non è richiesto nel caso di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e nel caso dell'installazione di pannelli solari (art.5, comma 4-bis, D.M. 19 febbraio 2007). Come chiarito dalla C.M.12/E/2008, l'acquisizione e l'invio di tale documentazione si rendono, invece, necessari per gli interventi effettuati nel 2007.

C. Scheda informativa degli interventi realizzati

La scheda informativa, redatta da un tecnico abilitato, contiene, come riportato nell'**Allegato E** del Decreto 19 febbraio 2007, i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese, della struttura

oggetto dell'intervento, i parametri per l'identificazione della tipologia di intervento eseguito, il risparmio annuo di energia primaria previsto, gli oneri economici sostenuti per l'intervento di riqualificazione energetica e per le spese professionali.

Per i soli interventi di installazione di pannelli solari e di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari, la scheda informativa deve essere redatta dal soggetto beneficiario della detrazione, in base allo schema di cui all'**Allegato F** del D.M. 19 febbraio 2007, che contiene i dati relativi al soggetto che ha sostenuto le spese, quelli identificativi della struttura oggetto dell'intervento, i parametri per l'identificazione della tipologia di intervento eseguito, la tipologia di infissi prima e dopo l'intervento, ovvero le caratteristiche del pannello solare termico installato ed il costo sostenuto per l'intervento.

In tal ambito, con la C.M.34/E/2008 è stato chiarito che, per le persone fisiche non titolari di reddito d'impresa, nell'ipotesi in cui gli interventi volti alla riqualificazione energetica siano effettuati da più soggetti, i cui nominativi, indicati nella scheda informativa, non coincidano con quelli riportati sulle fatture o sul bonifico, l'agevolazione è riconosciuta a coloro che hanno effettivamente sostenuto le spese, a condizione che i loro nomi risultino dalle relative fatture.

5.1.2 Documenti da inviare

I contribuenti devono **inviare** all'ENEA, **entro 90 giorni dalla fine dei lavori**, l'**attestato di certificazione energetica** o quello di **qualificazione energetica** (ove richiesto) e la **scheda informativa** (non deve essere, invece, inviato il documento di asseverazione, di cui alla lettera A. del precedente paragrafo 5.1.1), tramite il sito Internet *www.acs.enea.it*, operativo dal 30 aprile 2008, con rilascio della ricevuta informatica (*art. 4, comma 1-bis, lett.b, D.M. 19 febbraio 2007*).

L'invio tramite raccomandata, con ricevuta semplice, all'indirizzo: *ENEA – Dipartimento Ambiente, Cambiamenti globali e Sviluppo sostenibile, Via Anguillarese, 301 – 00123 Santa Maria di Galeria (Roma)*, specificando nella causale il riferimento “Detrazioni fiscali – Riqualificazione energetica”, è ammesso esclusivamente nei casi in cui:

- il termine di trasmissione della documentazione sia scaduto precedentemente al 30 aprile 2008 (data a decorrere dalla quale è disponibile il citato sito Internet);
- ovvero, qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA (*art.4, comma 1-ter, del Decreto 19 febbraio 2007*).

Con riferimento all'ultimazione degli interventi di riqualificazione energetica, con la R.M. 244/E/2007, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il **termine** per l'**invio** all'ENEA della prescritta **documentazione** decorre dalla data del “**collaudo**” dei lavori, a nulla rilevando il momento di effettuazione dei pagamenti.

La tabella seguente illustra i documenti da acquisire e quelli da inviare.

	DOCUMENTAZIONE DA ACQUISIRE	DOCUMENTAZIONE DA INVIARE
ASSEVERAZIONE DI UN TECNICO ABILITATO	SI	NO
COPIA DELL'ATTESTATO DI CERTIFICAZIONE/QUALIFICAZIONE ENERGETICA (OVE RICHIESTO)	SI	SI
SCHEDA INFORMATIVA	SI	SI

5.2 Comunicazione da inviare all'Agenzia delle Entrate per i lavori pluriennali

Con il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Protocollo n.57639/2009** è stato approvato il Modello di Comunicazione, con le relative istruzioni e le modalità di trasmissione, da presentare all'Amministrazione finanziaria, nel caso in cui il contribuente abbia sostenuto spese per interventi di riqualificazione energetica, agevolati con la detrazione del 55%, a partire dal 1° gennaio 2009 e che si protraggono in più periodi d'imposta (cfr. *News ANCE n. 530 dell' 8 maggio 2009*).

Tale Modello, da presentare entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta nel quale i lavori hanno avuto inizio, deve essere inviato all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica (utilizzando il prodotto informatico disponibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.gov.it), direttamente dal contribuente o tramite intermediari abilitati.

Il termine di invio della Comunicazione (entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta in cui i lavori hanno avuto inizio), come indicato dal Provvedimento (punto 2.2), sembra escludere dalla procedura in esame i contribuenti che, pur sostenendo spese nel corso del periodo d'imposta 2009 e/o 2010, abbiano avviato i lavori agevolati nel corso del 2008.

Tale interpretazione meriterebbe comunque conferma ufficiale da parte dell'Amministrazione finanziaria, in assenza di elementi più precisi nelle Istruzioni al Modello.

Inoltre, qualora per il medesimo intervento (avviato dal 2009) il contribuente sostenga le relative spese in più periodi d'imposta, la suddetta Comunicazione andrà trasmessa entro 90 giorni dal termine di ciascun periodo d'imposta, con riferimento alle spese sostenute nel periodo d'imposta precedente.

Diversamente, il Modello in questione non deve essere inviato qualora:

- i lavori siano iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;
- nel periodo d'imposta cui la comunicazione si riferisce non siano state sostenute spese.

5.3 Modalità di pagamento

L'art.4, comma 1, lett.c, del Decreto attuativo specifica le modalità di pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi agevolati.

A. Soggetti non titolari di reddito d'impresa

Solo le persone fisiche, gli enti o le società semplici, in nome collettivo o in accomandita semplice e le imprese familiari, **non titolari di reddito d'impresa**, sono tenute al pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi mediante **bonifico bancario o postale**, che contiene:

- causale del versamento;
- codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- numero di partita IVA o codice fiscale della ditta o del professionista che ha eseguito i lavori, verso cui il bonifico è indirizzato.

Inoltre, essi devono conservare le ricevute di tali versamenti.

La C.M. 36/E/2007, nel ribadire tale obbligo, ha chiarito che, per tali soggetti, il momento di imputazione dei costi è individuabile all'atto del pagamento delle spese, coincidente con la data del bonifico (*principio di cassa*).

In relazione alla possibilità che le spese sostenute per l'esecuzione degli interventi vengano pagate a rate, con la R.M. 283/E/2008, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che l'agevolazione è

riconosciuta a condizione che i pagamenti rateali siano effettuati, mediante bonifico, entro il periodo di vigenza dell'agevolazione.

Pertanto, sono detraibili solo le spese rimaste a carico del titolare, per le quali il pagamento è **effettuato, mediante bonifico bancario o postale, entro il 31 dicembre 2010.**

B. Soggetti titolari di reddito d'impresa

Diversamente, i soggetti **titolari di reddito d'impresa** sono **esonerati** dall'obbligo di pagamento mediante bonifico bancario o postale.

Come chiarito dalla C.M. 36/E/2007, per tali soggetti l'obbligo non sussiste «*in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume alcuna rilevanza per la determinazione di tale tipologia di reddito*».

Di fatti, ai fini del reddito d'impresa, ai sensi dell'art.109, comma 2, del TUIR, il **momento di imputazione dei costi** si verifica, per i servizi, alla data in cui sono ultimate le prestazioni, e, per i beni mobili, alla data di consegna o spedizione, salvo che sia diversa e successiva la data in cui si verifica l'effetto traslativo.

Ne deriva che, per i **soggetti titolari di reddito d'impresa**, per i quali i lavori ineriscono all'esercizio dell'attività commerciale, sono **detraibili le spese imputabili ai vari periodi d'imposta agevolati, fino a quello in corso al 31 dicembre 2010** (*principio di competenza*).

5.4 Documenti da conservare

Tutti i soggetti che intendono avvalersi del beneficio devono **conservare la documentazione** relativa agli interventi di riqualificazione effettuati, ossia:

- il documento di asseverazione fornito dal tecnico abilitato;
- l'attestato di qualificazione/certificazione energetica;
- la ricevuta di invio tramite internet (o mediante servizio postale, quando ammesso) dell'attestato di qualificazione/certificazione energetica;
- le fatture e le ricevute fiscali che comprovano le spese effettivamente sostenute.

Per i **soggetti non titolari di reddito d'impresa** è, inoltre, stabilito l'obbligo di conservazione della ricevuta del bonifico bancario o postale, ai fini di una eventuale esibizione su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.P.R. 600/1973¹⁶ (*art. 4, comma 1, lett. d, del D.M. 19 febbraio 2007*).

Come chiarito nella C.M. 36/E/2007, tale elencazione **non limita gli ordinari poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria**, la quale potrà, dunque, richiedere l'esibizione di ulteriori documenti o atti per verificare la corretta applicazione della detrazione d'imposta.

Inoltre, qualora le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, necessarie per tali interventi, siano compiute da soggetti non obbligati alle dichiarazioni IVA ai sensi del D.P.R. 633/1972, la prova delle spese può essere costituita da altra idonea documentazione.

¹⁶ **D.P.R. 29-9-1973 n. 600** Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

Art.3 Certificazioni e documenti riguardanti la dichiarazione delle persone fisiche (*omissis*)

3. I contribuenti devono conservare, per il periodo previsto dall'articolo 43, le certificazioni dei sostituti di imposta, nonché i documenti probatori dei crediti di imposta, dei versamenti eseguiti con riferimento alla dichiarazione dei redditi e degli oneri deducibili o detraibili ed ogni altro documento previsto dal decreto di cui all'articolo 8. Le certificazioni ed i documenti devono essere esibiti o trasmessi, su richiesta, all'ufficio competente.

Infine, va considerato che, nel caso in cui gli interventi siano effettuati su parti comuni degli edifici di cui all'articolo 1117 del codice civile (recante disposizioni in materia di condominio), deve essere altresì conservata ed esibita copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese. Se i lavori sono effettuati dal detentore, va altresì conservata ed esibita la dichiarazione del possessore di consenso all'esecuzione dei lavori.

5.5 Indicazione in fattura del costo della manodopera

Con la C.M. 36/E/2007, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito espressamente che, pena la decadenza dal beneficio, è **obbligatoria l'indicazione in fattura del costo della manodopera impiegata per la realizzazione dell'intervento**, in analogia con quanto previsto per la detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (*art.1, comma 19, della legge 244/2007*).

Si ricorda che **tale obbligo**, come chiarito nella R.M. 127/E/2007, **non è contenuto, ma si aggiunge** all'elenco previsto dall'art. 4 del Decreto interministeriale 18 febbraio 1998 n. 41, al quale l'art.1, comma 348, della legge 296/2006 rinvia per le modalità generali di applicazione della detrazione del 55%.

In merito, l'Amministrazione Finanziaria, nella Circolare n.11/E/2007, ha chiarito le modalità operative per adempiere a tale obbligo. Il costo della manodopera deve essere specificato in fattura con i criteri seguenti:

- è sufficiente l'indicazione complessiva e non puntuale del costo della manodopera;
- è sufficiente l'indicazione complessiva del costo della manodopera, qualora siano impegnati più dipendenti nell'esecuzione dell'intervento;
- nell'ipotesi di ditta individuale e/o di lavori eseguiti direttamente dal titolare, il costo della manodopera non va indicato, in quanto trattasi di reddito d'impresa. In tal caso tuttavia, occorre specificare in fattura che si tratta di lavori eseguiti dal titolare della ditta;
- qualora i lavori siano eseguiti sia dal titolare della ditta che da propri dipendenti, l'indicazione in fattura del costo della manodopera è limitata al solo costo relativo ai dipendenti;
- in presenza di eventuali subappaltatori, le fatture emesse nei confronti del committente da parte dell'appaltatore principale dei lavori devono in ogni caso contenere l'indicazione del costo della manodopera complessivo (somma del costo della manodopera dei dipendenti dell'appaltatore e dei dipendenti del subappaltatore);
- l'obbligo d'indicazione del costo della manodopera trova applicazione anche alle ipotesi di cessioni di beni con posa in opera degli stessi.

In tal ambito, è stato, inoltre, precisato che la mancanza dell'indicazione separata del costo della manodopera nelle **fatture relative ad acconti** non è causa di decadenza dall'agevolazione (R.M. n.167/E/2007).

In ogni caso, tale indicazione si rende obbligatoria per tutte le fatture emesse a saldo, nelle quali deve essere evidenziata la manodopera utilizzata per l'intera esecuzione dei lavori, compresa quella impiegata da eventuali subappaltatori.

In assenza di chiarimenti ministeriali, si ritiene che per "*costo della manodopera*" s'intenda la retribuzione lorda (pari all'imponibile contributivo e fiscale) corrisposta ai lavoratori dipendenti impiegati dall'impresa nell'esecuzione dei lavori.

In sostanza, il costo della manodopera, da indicare separatamente in fattura rispetto al corrispettivo complessivo dell'intervento, è dato dal costo che l'impresa esecutrice dei lavori sostiene con riferimento ai lavoratori dipendenti impiegati e non dal costo sostenuto dal committente che fruirà della detrazione.

6. TRASFERIMENTO DELL'AGEVOLAZIONE

Relativamente al **trasferimento della proprietà o di altro diritto reale sul fabbricato oggetto dell'intervento**, l'art. 9-*bis* del Decreto 19 febbraio 2007 disciplina espressamente i casi in cui opera il trasferimento della detrazione, a seguito della cessione dell'immobile oggetto degli interventi agevolati.

Diversamente da quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate, con la C.M. 36/E/2007, tale disposizione normativa prevede la trasferibilità dell'agevolazione:

- **in caso di trasferimento per atto tra vivi**, solo nell'ipotesi in cui oggetto della cessione sia un'immobile a destinazione residenziale e acquirente sia una persona fisica. In tutti gli altri casi di trasferimento dell'edificio sul quale è stato realizzato l'intervento, si ritiene che la detrazione continui invece a permanere in capo al soggetto cedente (es., se acquirente è un'impresa, o società, la detrazione rimane in capo al cedente);
- **in caso di decesso dell'avente diritto**, esclusivamente a favore dell'erede che conserva la detenzione materiale e diretta del bene.

In tali ipotesi, l'acquirente, o l'erede, può comunque rideterminare il numero di quote in cui ripartire la detrazione residua.

Infine, nel caso in cui le spese siano sostenute dal detentore dell'immobile (locatario o comodatario), devono intendersi confermate le precisazioni contenute nella citata Circolare ministeriale 36/E/2007, in base alla quale, in questa ipotesi, l'agevolazione continua a permanere in capo a tale soggetto, anche quando cessi il relativo contratto di locazione o di comodato.

7. CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI

L'art. 10 del Decreto attuativo prevede espressamente che la detrazione del 55% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici non è cumulabile con le agevolazioni previste da altre disposizioni di legge nazionale per i medesimi interventi (es. detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero degli edifici abitativi).

Possono però essere richiesti i titoli di efficienza energetica (come previsti dal D.M. 24/7/2004) anche per gli interventi ammessi all'incentivo.

Si ricorda che, con l'entrata in vigore del D.Lgs. del 30 maggio 2008, n.115¹⁷, dal 1° gennaio 2009, è preclusa la possibilità, per il contribuente, di cumulabilità con ulteriori contributi comunitari, regionali o locali con gli strumenti di incentivazione di ogni natura, attivati dalla Stato per la promozione dell'efficienza energetica.

Pertanto, la detrazione del 55% per interventi di riqualificazione energetica, essendo di derivazione statale, non dovrebbe essere più cumulabile con i contributi regionali o locali.

¹⁷ **D.Lgs. 30 maggio 2008, n.115 - Attuazione della direttiva 2006/32/CE relativa all'efficienza degli usi finali dell'energia e i servizi energetici e abrogazione della direttiva 93/76/CEE**

Art.6. Armonizzazione delle funzioni dello Stato e delle regioni in materia di efficienza energetica

«omissis»

3. A decorrere dal 1° gennaio 2009 gli strumenti di incentivazione di ogni natura attivati dallo Stato per la promozione dell'efficienza energetica, non sono cumulabili con ulteriori contributi comunitari, regionali o locali[...]

«omissis»

Tuttavia, è da rilevare che tale disposizione non risulta in alcun modo coordinata con il testo dell'art.10 del D.M. 19 febbraio 2007, tuttora vigente (e, sino ad oggi, comunque non espressamente modificato da successive disposizioni normative), che, con specifico riguardo alla detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici, stabilisce le ipotesi di cumulabilità tra questa agevolazione e le altre forme di incentivazione, statali o locali, degli interventi volti all'efficienza energetica.

In particolare, mentre la detrazione del 55% non è cumulabile con altri incentivi di natura fiscale previsti da leggi nazionali per i medesimi interventi (quale, ad esempio la detrazione Irpef del 36% per il recupero edilizio delle abitazioni – art.2, comma 15, legge 203/2008), la stessa risulta comunque compatibile con specifici incentivi (ad esempio, contributi e finanziamenti) disposti da regioni, province e comuni (cfr. art.10, comma 2, del citato D.M. 19 febbraio 2007; la Guida “*Le agevolazioni fiscali per il risparmio energetico*”, edita dall’Agenzia delle Entrate nel 2008 e la C.M. 36/E/2007).

Occorre, a questo punto, un coordinamento esplicito tra le due citate normative. In attesa di un ufficiale pronunciamento in materia da parte dell’Agenzia delle Entrate, si ritiene che prevalga la norma di cui al D.M. 19 febbraio 2007, in quanto riguardante, in via specifica, la detrazione fiscale.

Circa la cumulabilità con altri incentivi fiscali a carattere nazionale, la C.M. 36/E/2007 ha chiarito che, stante la possibile sovrapposizione degli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, agevolati con la detrazione del 55%, con analoghi interventi di recupero edilizio rientranti nella detrazione IRPEF del 36% (art.1, commi 17-19, della legge 244/2007), il contribuente può avvalersi, per le medesime spese, in via alternativa, dell’una o dell’altra agevolazione, nel rispetto della normativa specifica e degli adempimenti previsti per ognuna di esse.

Inoltre, con la successiva R.M. 152/E/2007, l’Agenzia delle Entrate, ribadendo il divieto di cumulo tra le due detrazioni fiscali, ha ulteriormente chiarito che, nel caso in cui, sullo stesso fabbricato abitativo, siano eseguiti interventi di ristrutturazione, già agevolati ai fini del 36%, che comprendano anche lavori diretti al risparmio energetico, **il contribuente può scegliere, limitatamente a questi ultimi, di applicare la più favorevole detrazione del 55%, a condizione che:**

- per le relative spese, non abbia già usufruito della detrazione del 36%;
- nella **fattura** rilasciata al contribuente vengano **individuate specificamente le spese** relative ad uno o più **interventi** finalizzati al **risparmio energetico**, riconducibili all'elencazione contenuta nell'articolo 3 del Decreto 19 febbraio 2007;
- il contribuente osservi **gli adempimenti specifici** previsti dall’art. 4 del citato Decreto (rilascio dell’asseverazione dal tecnico abilitato, invio della copia dell’attestato di certificazione/qualificazione energetica e scheda informativa all’ENEA, ecc.), fermo restando l’**obbligo di conservazione ed esibizione**, a richiesta degli Uffici, delle fatture e delle **ricevute dei bonifici bancari** relativi alle spese sulle quali si applica la detrazione.

Infine, con la R.M. 283/E/2008, l’Amministrazione finanziaria (con specifico riferimento alla realizzazione di interventi relativi alla “climatizzazione invernale”) ha ribadito che le spese non agevolabili con la detrazione del 55%, poiché non strettamente connesse alla realizzazione dell’intervento di risparmio energetico, possono essere detraibili ai fini del 36%, nel rispetto dei requisiti necessari per usufruire di tale agevolazione.

8. IVA APPLICABILE AGLI INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO

In relazione all'**IVA applicabile** agli interventi di risparmio energetico, la C.M. 36/E/2007 rimanda alle aliquote IVA relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 31, lett. a), b), c), d) ed e) della legge 457/1978, ora trasfuso nell'art. 3 della legge 380/2001 (cd. Testo unico dell'edilizia).

In particolare, fino al 31 dicembre 2011, le prestazioni di servizi relative alla **manutenzione ordinaria e straordinaria** su fabbricati residenziali beneficiano dell'aliquota IVA al **10%**, in virtù della disposizione contenuta nell'art.2, comma 15, della Legge 203/2008. In tale ipotesi, dal 1° gennaio 2008, come chiarito dalla C.M. 12/E/2008, l'**applicazione dell'aliquota IVA** ridotta **non è più subordinata all'indicazione in fattura del costo della manodopera utilizzata**, che è stata obbligatoria per le fatture emesse nel periodo 1° gennaio - 31 dicembre 2007¹⁸ (in ogni caso, tale adempimento resta fermo, qualora il contribuente voglia usufruire della detrazione del 55%, ovvero di quella del 36%).

Si ricorda, infine, che, per gli interventi di risparmio energetico qualificati come restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell'art. 31, lett. c), d) ed e) della legge 457/1978, l'aliquota IVA al 10% è prevista, a regime, in base al n. 127-*quaterdecies* della tab. A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

9. CONFRONTO TRA LA DETRAZIONE DEL 55% E LA DETRAZIONE DEL 36%

La tabella seguente riporta un confronto tra le principali caratteristiche della detrazione del 55% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti e della detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio residenziale (per le modalità operative di quest'ultima agevolazione, si rinvia al *Dossier ANCE n.04 del 9 marzo 2009*).

	DETRAZIONE 55%	DETRAZIONE 36%
Riferimenti normativi	<u>Art.1, commi 344-349, legge 296/2006 (e successive modificazioni ed integrazioni) e D.M. 19 febbraio 2007 (e successive modificazioni ed integrazioni)</u>	<u>Art.1, legge 449/1997 (e successive integrazioni e modificazioni) e D.M. 18 febbraio 1998 n. 41</u>
Imposte interessate	IRPEF ED IRES	IRPEF
Beneficiari	<ul style="list-style-type: none">- Soggetti non titolari di reddito d'impresa- Soggetti titolari di reddito d'impresa	Personе fisiche non esercenti attività d'impresa (o anche imprenditori individuali, società semplici, snc e sas, purché l'immobile non rientri nell'attività d'impresa)
Immobili interessati	Fabbricati o porzioni di fabbricati esistenti di qualsiasi categoria catastale (anche di tipo rurale)	Fabbricati o porzioni di fabbricati a destinazione residenziale (anche di tipo rurale)
Interventi agevolati	<ul style="list-style-type: none">- Riqualificazione "globale"- Strutture opache (orizzontali e verticali) e infissi- Pannelli solari- Sostituzione impianti di climatizzazione invernale (caldaie a	<ul style="list-style-type: none">- Manutenzione Ordinaria (solo parti condominiali)- Manutenzione Straordinaria- Restauro/Risanamento conservativo- Ristrutturazione edilizia- Altri interventi specificamente individuati (es.

¹⁸ Dal 1° gennaio al 31 dicembre 2007, infatti, l'art. 1, comma 388, della legge 296/2006 ha previsto l'obbligo di indicazione in fattura del costo della manodopera ai fini dell'applicazione dell'IVA al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria sulle abitazioni, pena l'applicazione dell'aliquota ordinaria del 20%.

	condensazione, pompe di calore ad alta efficienza, impianti geotermici a bassa entalpia)	bonifica dall'amianto, superamento barriere architettoniche, etc.)
Limiti massimi	<p>Limiti della detrazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Riqualificazione "globale" 100.000 € - Strutture opache e infissi 60.000 € - Pannelli solari 60.000 € - Sostituzione impianti di climatizzazione invernale 30.000 € 	<p>Limite di spese:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 48.000 euro per unità immobiliare
Ripartizione detrazione	<ul style="list-style-type: none"> - 5 rate annuali di pari importo 	<ul style="list-style-type: none"> - 10 rate annuali di pari importo - 5 rate annuali per i soggetti di età non inferiore a 75 anni (su opzione) - 3 rate annuali per i soggetti di età non inferiore a 80 anni (su opzione)
Adempimenti	<p>Documentazione da acquisire</p> <p><i>Post esecuzione lavori:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Asseverazione di un tecnico abilitato - Attestato di qualificazione/certificazione energetica (se dovuta) - Scheda informativa 	<p>Documentazione da acquisire e da inviare</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comunicazione di inizio lavori al Centro operativo di Pescara - Comunicazione alla Asl locale (solo se obbligatoria in base alla normativa sulla sicurezza) - Dichiarazione di esecuzione dei lavori (solo per lavori di importo superiore a 51.654, 69 euro)
	<p>Documenti da inviare all'Enea</p> <p><i>Entro 90 giorni dalla fine dei lavori</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Attestato di certificazione/qualificazione energetica (se dovuta) - Scheda informativa 	
	<p>Comunicazione all'Agenzia delle Entrate (solo per lavori pluriennali)</p> <p><i>Entro 90 giorni dalla fine del periodo d'imposta in cui sono stati iniziati i lavori</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate (Modello approvato con Provv. n.57639/2009), solo per lavori eseguiti in più periodi d'imposta 	
	<p>Modalità di pagamento delle spese</p> <p><u>Non titolari di reddito d'impresa:</u> bonifico bancario o postale</p> <p><u>Titolari di reddito d'impresa:</u> nessuno</p> <p>OBBLIGO di indicazione in fattura del costo della manodopera</p>	<p>Modalità di pagamento delle spese</p> <p>Pagamento con bonifico bancario o postale</p> <p>OBBLIGO di indicazione in fattura del costo della manodopera</p>