

## ***Guida alle agevolazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica***

***- Marzo 2011 -***

### **APPENDICE**

#### ***Normativa di legge, Provvedimenti attuativi e Prassi amministrativa***

##### **Normativa di legge:**

- Art.1, comma 48, della Legge 13 dicembre 2010, n.220 (Legge di Stabilità 2011)
- Art.25 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n.78 convertito, con modificazioni, nella Legge 30 luglio 2010, n.122, (cd. “Manovra 2011-2012”)
- Art.2, commi 10-11, della Legge 23 dicembre 2009, n.191 (Finanziaria 2010)
- Art.29, comma 6, del Decreto Legge 29 novembre 2008, n.185 convertito, con modificazioni, nella Legge 28 gennaio 2009, n.2 (cd. “Decreto anticrisi”)
- Art.1, commi 20-24, legge 24 dicembre 2007, n.244 (Finanziaria 2008)
- Art.1, commi 344-349, legge 27 dicembre 2006, n.296 (Finanziaria 2007)

##### **Provvedimenti attuativi:**

- Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate 30 giugno 2010 (Prot. n.94288/2010)
- Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico 6 agosto 2009
- Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 11 marzo 2008 (*Testo coordinato con le modifiche apportate dal D.M. 26 gennaio 2010*)
- Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico, 19 febbraio 2007 (*Testo coordinato con le modifiche apportate dal D.M. 26 ottobre 2007 e dal D.M. 7 aprile 2008*)

##### **Prassi:**

- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 7 febbraio 2011, n.12/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 4 gennaio 2011, n.4/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 4 gennaio 2011, n.3/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 4 gennaio 2011, n.2/E
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 28 luglio 2010, n.40/E (*Estratto*)

- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 1° luglio 2010, n.39/E (Estratto)
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 23 giugno 2010, n.38/E (Estratto)
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 27 maggio 2010, n.44/E
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 23 aprile 2010, n.21/E (Estratto)
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 26 gennaio 2010, n.3/E
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 27 ottobre 2009, n.44/E (Estratto)
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 12 agosto 2009, n.215/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 9 dicembre 2008, n.475/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 1 dicembre 2008, n.458/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 1 agosto 2008, n.340/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 15 luglio 2008, n.303/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 7 luglio 2008, n.283/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 20 maggio 2008, n.207/E
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 4 aprile 2008, n.34/E (Estratto)
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 19 febbraio 2008, n.12/E (Estratto)
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 5 febbraio 2008, n.33/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 12 dicembre 2007, n.365/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 11 settembre 2007, n.244/E
- Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 5 luglio 2007, n.152/E
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 31 maggio 2007, n.36/E
- Circolare dell’Agenzia delle Entrate 16 febbraio 2007, n.11/E (Estratto)

**Legge 13 dicembre 2010, n.220**

*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di Stabilità 2011)*

(G.U. n. 297 del 21 dicembre 2010 - Suppl. Ord. n.281)

*(omissis)*

**Art. 1**

***Gestioni previdenziali. Rapporti con le regioni. Risultati differenziali. Fondi e tabelle***

48. Le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, si applicano, nella misura ivi prevista, anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2011. La detrazione spettante ai sensi del presente comma è ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

Si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 24, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni, e all'articolo 29, comma 6, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

*(omissis)*

**Decreto Legge 31 maggio 2010, n.78**

*Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica*

(G.U. n.125 del 31 maggio 2010 - Suppl. Ord. n.114, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio 2010, n.122 - G.U. n.176 del 30 luglio 2010, Suppl.Ord. n.174)

*(omissis)*

**Art. 25**

***Contrasto di interessi***

**1.** A decorrere dal 1° luglio 2010 le banche e le Poste Italiane SPA operano una ritenuta del 10 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta. Le ritenute sono versate con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le tipologie di pagamenti nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate.

*(omissis)*

**Legge 23 dicembre 2009 n.191**

*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2010).*

(G.U. n. 302 del 30 dicembre 2009, Suppl.Ord. n. 243)

*(omissis)*

**Art. 2**

***Disposizioni diverse***

*(omissis)*

**10.** All' *articolo 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2007, n. 244*, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) all' *alinea*, le parole: «2010 e 2011» sono sostituite dalle seguenti: «2010, 2011 e 2012»;
- b) alla *lettera a)*, le parole: «dicembre 2011» sono sostituite dalle seguenti: «dicembre 2012»;
- c) alla *lettera b)*, le parole: «dicembre 2011» sono sostituite dalle seguenti: «dicembre 2012» e le parole: «giugno 2012» sono sostituite dalle seguenti: «giugno 2013».

**11.** All' *articolo 1, comma 18, della legge 24 dicembre 2007, n. 244*, le parole: «2010 e 2011» sono sostituite dalle seguenti: «2010, 2011, 2012 e successivi».

*(omissis)*

## **Decreto Legge 29 novembre 2008, n.185**

*Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale*

(G.U. n. 280 del 29 novembre 2008, Suppl. Ord. n. 263, convertito, con modificazioni, nella Legge 28 gennaio 2009, n.2 – G.U. n. 22 del 28 gennaio 2009, Suppl. Ord. n.14)

### **Art.29**

*(omissis)*

**6.** Per le spese sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2008, i contribuenti interessati alle detrazioni di cui agli *articolo 1, commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296*, fermi restando i requisiti e le altre condizioni previsti dalle relative disposizioni normative, inviano all'Agenzia delle entrate apposita comunicazione, nei termini e secondo le modalità previsti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Con il medesimo provvedimento può essere stabilito che la comunicazione sia effettuata esclusivamente in via telematica, anche tramite i soggetti di cui all'*articolo 3, comma 3, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322*, e successive modificazioni, e sono stabiliti i termini e le modalità di comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati in possesso dell'Ente per le nuove tecnologie, l'energia e l'ambiente (ENEA) ai sensi del *decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007*, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 47 del 26 febbraio 2007. Il predetto *decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007*, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, è comunque modificato con decreto di natura non regolamentare al fine di semplificare le procedure e di ridurre gli adempimenti amministrativi a carico dei contribuenti. Per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2009 la detrazione dall'imposta lorda deve essere ripartita in cinque rate annuali di pari importo.

*(omissis)*

## Legge 24 dicembre 2007, n. 244

*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008)*

(G.U. n. 300 del 28 dicembre 2007, Suppl. Ord. n. 285)

### Art.1

*(omissis)*

**20.** Le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, 353, 358 e 359, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, si applicano, nella misura e alle condizioni ivi previste, anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2010. Le disposizioni di cui al citato comma 347 si applicano anche alle spese per la sostituzione intera o parziale di impianti di climatizzazione invernale non a condensazione, sostenute entro il 31 dicembre 2009. La predetta agevolazione è riconosciuta entro il limite massimo di spesa di cui al comma 21

**21.** Per le finalità di cui al secondo periodo del comma 20 è autorizzata la spesa di 2 milioni di euro annui. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità per il riconoscimento dei benefici di cui al medesimo periodo del comma 20.

**22.** Le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, nonché commi 353, 358 e 359, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, sono applicate secondo quanto disposto dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 febbraio 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 47 del 26 febbraio 2007, recante disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente. Sono corrispondentemente ridotte le assegnazioni per il 2007 disposte dal CIPE a favore degli interventi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto-legge 22 ottobre 1992, n. 415, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 1992, n. 488, a valere sul Fondo per le aree sottoutilizzate di cui all'articolo 61 della legge 27 dicembre 2002, n. 289. Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

**23.** La tabella 3 allegata alla legge 27 dicembre 2006, n. 296, è sostituita, con efficacia dal 1° gennaio 2007, dalla seguente:

«Tabella 3

*(Art. 1, comma 345)*

Zona climatica	Strutture opache verticali	Strutture opache orizzontali		Finestre comprensive di infissi
		Coperture	Pavimenti	
<b>A</b>	0,72	0,42	0,74	5,0
<b>B</b>	0,54	0,42	0,55	3,6
<b>C</b>	0,46	0,42	0,49	3,0
<b>D</b>	0,40	0,35	0,41	2,8
<b>E</b>	0,37	0,32	0,38	2,5
<b>F</b>	0,35	0,31	0,36	2,2

**24.** Ai fini di quanto disposto al comma 20:

a) i valori limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale ai fini dell'applicazione del comma 344 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e i valori di trasmittanza termica ai fini dell'applicazione del comma 345 del medesimo articolo 1 sono definiti con decreto del Ministro dello sviluppo economico entro il 28 febbraio 2008;

b) per tutti gli interventi la detrazione può essere ripartita in un numero di quote annuali di pari importo non inferiore a tre e non superiore a dieci, a scelta irrevocabile del contribuente, operata all'atto della prima detrazione;

c) per gli interventi di cui al comma 345 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, limitatamente alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari, e ai commi 346 e 347 del medesimo articolo 1<sup>1</sup>, non è richiesta la documentazione di cui all'articolo 1, comma 348, lettera b), della medesima legge 27 dicembre 2006, n. 296.

*(omissis)*

**286.** Le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, si applicano, nella misura e alle condizioni previste, anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia.

*(omissis)*

---

<sup>1</sup> Comma così modificato dall'art.31, comma 1, della Legge 23 luglio 2009, n. 99 recante “*Disposizioni per lo sviluppo e l'internazionalizzazione delle imprese, nonché in materia di energia*” (G.U. 31 luglio 2009, n. 176, Suppl. Ord.), con efficacia dal 15 agosto 2009.

## **Legge 27 dicembre 2006, n. 296**

*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007).*

(G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006, Suppl. ord. n. 244)

### **Art.1**

*(omissis)*

**344.** Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di 100.000 euro, da ripartire in tre quote annuali di pari importo.

**345.** Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative ad interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di 60.000 euro, da ripartire in tre quote annuali di pari importo, a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, della Tabella 3 allegata alla presente legge.

**346.** Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di 60.000 euro, da ripartire in tre quote annuali di pari importo.

**347.** Per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro, da ripartire in tre quote annuali di pari importo.

**348.** La detrazione fiscale di cui ai commi 344, 345, 346 e 347 è concessa con le modalità di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, e alle relative norme di attuazione previste dal regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 18 febbraio 1998, n. 41, e successive modificazioni, sempreché siano rispettate le seguenti ulteriori condizioni:

a) la rispondenza dell'intervento ai previsti requisiti è asseverata da un tecnico abilitato, che risponde civilmente e penalmente dell'asseverazione;

b) il contribuente acquisisce la certificazione energetica dell'edificio, di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, qualora introdotta dalla regione o dall'ente locale, ovvero, negli altri casi, un «attestato di qualificazione energetica», predisposto ed asseverato da un professionista abilitato, nel quale sono riportati i fabbisogni di energia primaria di calcolo, o dell'unità immobiliare ed i corrispondenti valori massimi ammissibili fissati dalla normativa in vigore per il caso specifico o, ove non siano fissati tali limiti, per un identico edificio di nuova costruzione. L'attestato di qualificazione energetica comprende anche l'indicazione di possibili

interventi migliorativi delle prestazioni energetiche dell'edificio o dell'unità immobiliare, a seguito della loro eventuale realizzazione. Le spese per la certificazione energetica, ovvero per l'attestato di qualificazione energetica, rientrano negli importi detraibili.

**349.** Ai fini di quanto disposto dai commi da 344 a 350 si applicano le definizioni di cui al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, da adottare entro il 28 febbraio 2007, sono dettate le disposizioni attuative di quanto disposto ai commi 344, 345, 346 e 347.

*(omissis)*

**Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle Entrate 30 giugno 2010 (Prot. n.94288/2010)**

*Provvedimento concernente l'effettuazione delle ritenute alla fonte ai sensi dell'articolo 25 del decreto-legge 31 maggio 2010, n.78, sui pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta*

**IL DIRETTORE DELL'AGENZIA**

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento,

**DISPONE**

1. Tipologie di pagamenti eseguiti mediante bonifici

1.1 Le banche e le Poste Italiane SPA che ricevono i bonifici disposti per le spese di cui al punto 1.2, operano, all'atto dell'accredito dei pagamenti, la ritenuta del 10 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa.

1.2 La ritenuta di cui al punto 1.1 è effettuata sui pagamenti relativi ai bonifici disposti per:

a. spese di intervento di recupero del patrimonio edilizio, ai sensi dell'articolo 1, della

legge 27 dicembre 1997, n. 449 e successive modificazioni;

b. spese per interventi di risparmio energetico ai sensi dell'articolo 1, commi 344, 345, 346 e 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni.

2. Adempimenti della banca e delle Poste Italiane SPA

2.1 Le banche e le Poste Italiane SPA che operano le ritenute di cui al punto 1 sono tenute ai seguenti adempimenti:

a. versare la ritenuta con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzando l'apposito codice tributo;

b. certificare al beneficiario, entro i termini previsti dall'articolo 4, comma 6-*quater*, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, l'ammontare delle

somme erogate e delle ritenute effettuate;

c. indicare nella dichiarazione dei sostituti d'imposta di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati relativi al beneficiario nonché le somme accreditate e le ritenute effettuate.

**Motivazioni**

Il presente provvedimento è emanato in attuazione dell'articolo 25 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, il quale prevede che le banche e le Poste Italiane SPA operano una ritenuta del 10 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta.

In particolare, con il presente provvedimento, sono individuate le tipologie di pagamento effettuate mediante bonifico bancario o postale, in relazione alle quali trova applicazione la

ritenuta alla fonte introdotta dal citato articolo 25 nonché gli adempimenti di certificazione e di dichiarazione a carico delle banche e delle Poste Italiane SPA.

Detti soggetti devono operare, all'atto dell'accreditamento delle somme, la ritenute d'acconto, con obbligo di rivalsa, effettuare il relativo versamento con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, rilasciare la certificazione delle ritenute d'acconto effettuate al

beneficiario stesso e indicare nella dichiarazione dei sostituti d'imposta i dati relativi ai pagamenti effettuati.

*(omissis)*

Roma, 30 giugno 2010

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Attilio Befera

## **MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

### **DECRETO 6 agosto 2009**

*Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'articolo 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296*

(Gazzetta Ufficiale n.224 del 26 settembre 2009)

### **IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

**di concerto con**

### **IL MINISTRO DELLO SVILUPPO ECONOMICO**

*(omissis)*

**Decreta:**

#### **Art. 1.**

#### **Semplificazione e chiarimento delle procedure e riduzione degli adempimenti amministrativi**

1. Al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 19 febbraio 2007 recante «Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'art. 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296», pubblicato Gazzetta Ufficiale n. 47 del 26 febbraio 2007, (di seguito denominato: decreto), come modificato dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, del 7 aprile 2008, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'art. 4, comma 1, la lettera a) e' sostituita dalla seguente: «a) acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la rispondenza dell'intervento ai pertinenti requisiti richiesti nei successivi articoli 6, 7, 8 e 9. Tale asseverazione puo' essere: - sostituita da quella resa dal direttore lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate, obbligatoria ai sensi dell'art. 8, comma 2, del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, e successive modifiche e integrazioni; - esplicitata nella relazione attestante la rispondenza alle prescrizioni per il contenimento del consumo di energia degli edifici e relativi impianti termici, che, ai sensi dell'art. 28, comma 1, della legge 9 gennaio 1991, n. 10, il proprietario dell'edificio, o chi ne ha titolo, deve depositare presso le amministrazioni competenti secondo le disposizioni vigenti, in doppia copia, insieme alla denuncia dell'inizio dei lavori relativi alle opere di cui agli articoli 25 e 26 della stessa legge.»;

b) all'art. 5, comma 3: dopo le parole «di cui all'art. 1,» aggiungere le parole «fino all'entrata in vigore dei decreti di cui all'art. 4, comma 1, lettere a) e b), del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192,» e dopo le parole «e successive modifiche e integrazioni.» aggiungere le parole «Successivamente i medesimi calcoli saranno svolti nel rispetto delle disposizioni dei decreti di cui all'art. 4, comma 1, lettere a) e b), del predetto decreto legislativo.»

c) all'art. 7, comma 2, eliminare le parole da «, corredata dalle certificazioni» a «conformità del prodotto»;

d) all'art. 8, comma 2, sostituire le parole da «può essere prodotta» a «da un laboratorio certificato, e» con le parole «può essere prodotto»;

e) all'art. 9:

1) al comma 1, lettera a), dopo le parole «generatori di calore a condensazione» aggiungere «, ad aria o ad acqua,» e alla lettera b), dopo le parole «sono installate» aggiungere «, ove tecnicamente compatibile,»;

2) al comma 2-bis: dopo la lettera a) inserire la seguente:

«a-bis) Per i lavori realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2009, sono installate pompe di calore che hanno un coefficiente di prestazione (COP) e, qualora l'apparecchio fornisca anche il servizio di climatizzazione estiva, un indice di efficienza energetica (EER) almeno pari ai pertinenti valori minimi, fissati nell'allegato I e riferiti all'anno 2009» e alla lettera b) eliminare le parole da «, oltre al rispetto» a «dell'8 novembre 2007,» e sostituire le parole «allegato H» con le parole «allegato I»;

3) al comma 2-ter, dopo le parole «allegato H» aggiungere le parole «e allegato I»;

4) al comma 4, eliminare le parole da «, corredata dalle certificazioni» a «conformità del prodotto»;

f) all'art. 10, dopo il comma 2, e' aggiunto il seguente: «2-bis. Ai fini di armonizzare gli strumenti di incentivazione di ogni natura attivati dallo Stato per la promozione dell'efficienza energetica ai sensi dell'art. 6, del decreto legislativo 30 maggio 2008, n. 115, le detrazioni di cui al presente decreto non sono cumulabili con il premio per impianti fotovoltaici abbinati ad uso efficiente dell'energia di cui all'art. 7 del decreto ministeriale 19 febbraio 2007 recante "Criteri e modalita' per incentivare la produzione di energia elettrica mediante conversione fotovoltaica della fonte solare, in attuazione dell'art. 7 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387" e successive modifiche e integrazioni»;

g) dopo l'allegato H del decreto, e' aggiunto l'allegato I riportato in calce al presente provvedimento.

Roma, 6 agosto 2009

Il Ministro dell'economia  
e delle finanze  
Tremonti

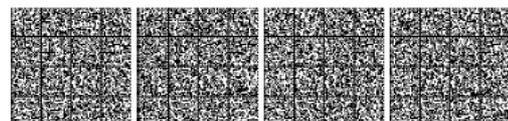
Il Ministro  
dello sviluppo economico  
Scajola

**PRESTAZIONI DELLE POMPE DI CALORE**

1. Valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) per pompe di calore elettriche

Tipo di pompa di calore Ambiente esterno/interno	Ambiente esterno [°C]	Ambiente interno [°C]	COP	COP
			2008-2009	2010
aria/aria	Bulbo secco all'entrata : 7 Bulbo umido all'entrata : 6	Bulbo secco all'entrata: 20 Bulbo umido all'entr.: 15	3,8	3,9
aria/acqua potenza termica utile riscaldamento < 35 kW	Bulbo secco all'entrata : 7 Bulbo umido all'entrata : 6	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	3,9	4,1
aria/acqua potenza termica utile riscaldamento > 35 kW	Bulbo secco all'entrata : 7 Bulbo umido all'entrata : 6	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	3,7	3,8
salamoia/aria	Temperatura entrata: 0	Bulbo secco all'entrata: 20 Bulbo umido all'entr.: 15	4,0	4,3
salamoia/acqua	Temperatura entrata: 0	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	4,0	4,3
acqua/aria	Temperatura entrata: 15 Temperatura uscita: 12	Bulbo secco all'entrata: 20 Bulbo umido entrata: 15	4,3	4,7
acqua/acqua	Temperatura entrata: 10	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	4,4	5,1

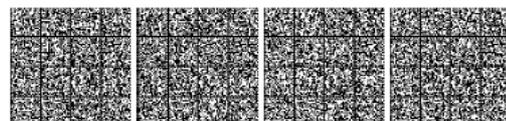
La prestazione deve essere misurata in conformità alla norma UNI EN 14511:2004. Al momento della prova la pompa di calore deve funzionare a pieno regime, nelle condizioni indicate nella tabella.



2. Valori minimi dell'indice di efficienza energetica (EER) per pompe di calore elettriche

Tipo di pompa di calore Ambiente esterno/interno	Ambiente esterno [°C]	Ambiente interno [°C]	EER	EER
			2008-2009	2010
<b>aria/aria</b>	Bulbo secco all'entrata : 35 Bulbo umido all'entr.: 24	Bulbo secco all'entrata: 27 Bulbo umido all'entr.: 19	3,3	3,4
<b>aria/acqua</b> potenza termica utile riscaldamento $\leq 35$ kW	Bulbo secco all'entrata : 35 Bulbo umido all'entr.: 24	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	3,4	3,8
<b>aria/acqua</b> potenza termica utile riscaldamento $>35$ kW	Bulbo secco all'entrata : 35 Bulbo umido all'entr.: 24	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	3,1	3,2
<b>salamoia/aria</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Bulbo secco all'entrata: 27 Bulbo umido all'entr.: 19	4,2	4,4
<b>salamoia/acqua</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	4,2	4,4
<b>acqua/aria</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Bulbo secco all'entrata: 27 Bulbo umido all'entr.: 19	4,2	4,4
<b>acqua/acqua</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	4,6	5,1

La prestazione deve essere misurata in conformità alla norma **UNI EN 14511:2004**. Al momento della prova la pompa di calore deve funzionare a pieno regime, nelle condizioni indicate nella tabella.



3. Valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) per pompe di calore a gas

Tipo di pompa di calore Ambiente esterno/interno	Ambiente esterno [°C]	Ambiente interno [°C] (*)	COP	
			2008-2009	2010
aria/aria	Bulbo secco all'entrata : 7 Bulbo umido all'entrata : 6	Bulbo secco all'entrata: 20 °C	1,42	1,46
aria/acqua	Bulbo secco all'entrata : 7 Bulbo umido all'entrata : 6	Temperatura all'entrata:30 °C (*)	1,34	1,38
salamoia/aria	Temperatura entrata: 0	Bulbo secco all'entrata: 20 °C	1,55	1,59
salamoia/acqua	Temperatura entrata: 0	Temperatura all'entrata:30 °C (*)	1,44	1,47
acqua/aria	Temperatura entrata: 10	Bulbo secco all'entrata: 20 °C	1,57	1,60
acqua/acqua	Temperatura entrata: 10	Temperatura all'entrata:30 °C (*)	1,52	1,56

La prestazione deve essere misurata in conformità alle norme:

EN 12309-2:2000: per quanto riguarda le pompe di calore a gas ad assorbimento (valori di prova sul p.c.i.)

EN 14511: 2004 per quanto riguarda le pompe di calore a gas a motore endotermico

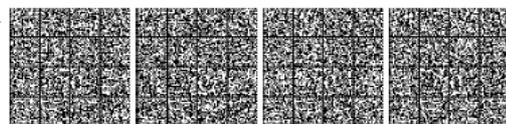
Al momento della prova le pompe di calore devono funzionare a pieno regime, nelle condizioni indicate nella tabella.

Per le pompe di calore a gas endotermiche non essendoci una norma specifica, si procede in base alla EN 14511, utilizzando il rapporto di trasformazione primario - elettrico = 0,4.

(\*) Δt : pompe di calore ad assorbimento 30-40°C - pompe di calore a motore endotermico 30-35°C

4. Valori minimi dell'indice di efficienza energetica (EER) per pompe di calore a gas è pari a 0,6 per tutte le tipologie.

09A11279



## MINISTERO DELLO SVILUPPO ECONOMICO

### Decreto 11 marzo 2008

*Attuazione dell'articolo 1, comma 24, lettera a), della legge 24 dicembre 2007, n. 244, per la definizione dei valori limite di fabbisogno di energia primaria annuo e di trasmittanza termica ai fini dell'applicazione dei commi 344 e 345 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296*

(G.U. n. 66 del 18 marzo 2008)

Testo coordinato con le modifiche introdotte dal D.M. 26 gennaio 2010 (G.U. n.35 del 12 febbraio 2010)

### IL MINISTRO DELLO SVILUPPO ECONOMICO

*(omissis)*

#### Decreta:

#### Art. 1.

##### **Valori limite di fabbisogno di energia primaria annua per la climatizzazione invernale**

1. Per le finalità di cui all'art. 1, comma 20, della legge finanziaria 2008, i valori limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale ai fini dell'applicazione del comma 344 dell'art. 1 della legge finanziaria 2007, sono riportati in allegato A.

2. Fermo restando quanto disposto al comma 1, qualora l'intervento realizzato ai fini dell'applicazione del comma 344 dell'art. 1 della legge finanziaria 2007, includa la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, i medesimi generatori di calore alimentati da biomasse combustibili devono contestualmente rispettare le seguenti ulteriori condizioni:

- a) avere un rendimento utile nominale minimo conforme alla classe 3 di cui alla norma Europea UNI-EN 303-5;
- b) rispettare i limiti di emissione di cui all'allegato IX alla parte quinta del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, e successive modifiche e integrazioni, ovvero i più restrittivi limiti fissati da norme regionali, ove presenti;
- c) utilizzare biomasse combustibili ricadenti fra quelle ammissibili ai sensi dell'allegato X alla parte quinta del medesimo decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, e successive modifiche e integrazioni.
- d) sia garantito, per i soli edifici ubicati nelle zone climatiche C, D, E e F, che i valori della trasmittanza (U) delle chiusure apribili e assimilabili, quali porte, finestre e vetrine anche se non apribili, comprensive degli infissi, considerando le parti trasparenti e/o opache che le compongono, che delimitano l'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati, rispettino i limiti massimi riportati nella tabella 4.a., di cui all'articolo 4, comma 4, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 2 aprile 2009, n. 59;
- e) i soggetti che intendono avvalersi delle detrazioni fiscali relative alle spese sostenute per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore

alimentati da biomasse combustibili, dichiarano il rispetto dei predetti requisiti in sede di trasmissione all'Enea della documentazione prevista all'articolo 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dello sviluppo economico, del 19 febbraio 2007 e successive modificazioni.

## **Art. 2.**

### **Valori di trasmittanza termica**

1. Ai fini dell'applicazione del comma 345, dell'articolo 1, della legge finanziaria 2007, e ai sensi di cui all'articolo 1, comma 20, della legge finanziaria 2008, i valori di trasmittanza termica delle strutture opache verticali, orizzontali e inclinate e delle chiusure apribili e assimilabili, che delimitano l'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati, devono rispettare i corrispondenti limiti massimi riportati in allegato B, in funzione delle zone climatiche di ubicazione dell'edificio oggetto della riqualificazione energetica.

## **Art. 3.**

### **Metodologie di calcolo**

1. Ai fini del presente decreto, per il calcolo dell'indice di prestazione energetica dell'edificio per la climatizzazione invernale e delle trasmittanze degli elementi costituenti l'involucro edilizio, si utilizzano le metodologie di calcolo di cui all'articolo 3, del decreto del Presidente della Repubblica 2 aprile 2009, n. 59. Ai medesimi fini, l'utilizzo dello schema di procedura semplificata per la determinazione dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale dell'edificio di cui all'allegato G al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, del 7 aprile 2008 è equivalente all'analogo schema di procedura semplificata riportato all'allegato 2 al decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2009.

2. 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.

3. Ai soli fini dell'accesso alle detrazioni di imposta di cui all'articolo 1, comma 344, della legge finanziaria 2007, nel caso in cui la riqualificazione energetica includa la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili si assume una quota di energia fossile pari all'energia primaria realmente fornita all'impianto moltiplicata per il fattore 0,3.

## **Art. 4.**

### **Disposizioni finali**

1. Le disposizioni del presente provvedimento si applicano a partire dal trentesimo giorno dalla loro pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.

2. Nei tempi previsti dal comma 1, l'Enea adegua alle disposizioni del presente decreto il proprio sito internet attraverso il quale i soggetti che intendono avvalersi delle detrazioni di imposta di cui al comma 344 e 345 dell'articolo 1 della legge finanziaria 2007 trasmettono la documentazione necessaria.

Roma, 11 marzo 2008

**Il Ministro: Bersani**

All.ti:

Allegato A (articolo 1, comma 1)

Allegato B (articolo 2)

**ALLEGATO A**

(articolo 1, comma 1)

**Valori limite di fabbisogno di energia primaria annua per la climatizzazione invernale**

**1. Valori applicabili fino al 31 dicembre 2009**

a) Edifici residenziali della classe E1 (classificazione art. 3, D.P.R. n. 412/1993), esclusi collegi, conventi, case di pena e caserme

Tabella 1. Valori limite dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale, espresso in kWh/m<sup>2</sup> anno

Rapporto di forma dell'edificio S/V	Zona climatica									
	A	B		C		D		E		F
	fino a 600 GG	a 601 GG	a 900 GG	a 901 GG	a 1.400 GG	a 1.401 GG	a 2.100 GG	a 2.101 GG	a 3.000 GG	oltre 3.000 GG
≤ 0,2	8,5	8,5	12,8	12,8	21,3	21,3	34	34	46,8	46,8
≥ 0,9	36	36	48	48	68	68	88	88	116	116

b) Tutti gli altri edifici

Tabella 2. Valori limite dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale espressa in kWh/m<sup>3</sup> anno

Rapporto di forma dell'edificio S/V	Zona climatica									
	A	B		C		D		E		F
	fino a 600 GG	a 601 GG	a 900 GG	a 901 GG	a 1.400 GG	a 1.401 GG	a 2.100 GG	a 2.101 GG	a 3.000 GG	oltre 3.000 GG
≤ 0,2	2,0	2,0	3,6	3,6	6	6	9,6	9,6	12,7	12,7
≥ 0,9	8,2	8,2	12,8	12,8	17,3	17,3	22,5	22,5	31	31

## 2. Valori applicabili dal 1° gennaio 2010

a) Edifici residenziali della classe E1 (classificazione art. 3, D.P.R. n. 412/1993), esclusi collegi, conventi, case di pena e caserme

Tabella 3. Valori limite dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale, espresso in Kwh/m<sup>2</sup> anno

Rapporto di forma dell'edificio S/V	Zona climatica									
	A	B		C		D		E		F
	fino a 600 GG	a 601 GG	a 900 GG	a 901 GG	a 1.400 GG	a 1.401 GG	a 2.100 GG	a 2.101 GG	a 3.000 GG	oltre 3.000 GG
≤ 0,2	7,7	7,7	11,5	11,5	19,2	19,2	27,5	27,5	37,9	37,9
≥ 0,9	32,4	32,4	43,2	43,2	61,2	61,2	71,3	71,3	94,0	94,0

b) Tutti gli altri edifici

Tabella 4. Valori limite dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale espresso in kWh/m<sup>3</sup> anno

Rapporto di forma dell'edificio S/V	Zona climatica									
	A	B		C		D		E		F
	fino a 600 GG	a 601 GG	a 900 GG	a 901 GG	a 1.400 GG	a 1.401 GG	a 2.100 GG	a 2.101 GG	a 3.000 GG	oltre 3.000 GG
≤ 0,2	1,8	1,8	3,2	3,2	5,4	5,4	7,7	7,7	10,3	10,3
≥ 0,9	7,4	7,4	11,5	11,5	15,6	15,6	18,3	18,3	25,1	25,1

## 3. Modalità di calcolo

I valori limite riportati nelle tabelle ai commi 1 e 2 sono espressi in funzione della zona climatica, così come individuata all'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n.412, e del rapporto di forma dell'edificio S/V, dove:

a) S, espressa in metri quadrati, è la superficie che delimita verso l'esterno (ovvero verso ambienti non dotati di impianto di riscaldamento), il volume riscaldato V;

b) V è il volume lordo, espresso in metri cubi, delle parti di edificio riscaldate, definito dalle superfici che lo delimitano.

Per valori di S/V compresi nell'intervallo 0,2 - 0,9 e, analogamente, per gradi giorno (GG) intermedi ai limiti delle zone climatiche riportati in tabella si procede mediante interpolazione lineare.

Per località caratterizzate da un numero di gradi giorno superiori a 3.001 i valori limite sono determinati per estrapolazione lineare, sulla base dei valori fissati per la zona climatica E, con riferimento al numero di GG proprio della località in esame.

## ALLEGATO B

(articolo 2)

### Valori limite di trasmittanza termica

#### 1. Valori applicabili fino al 31 dicembre 2009 per tutte le tipologie di edifici

Tabella 1. Valori limite della trasmittanza termica utile U delle strutture componenti l'involucro edilizio espressa in (W/m<sup>2</sup>K)

Zona climatica	Strutture opache verticali	Strutture opache orizzontali o inclinate		Finestre comprensive di infissi
		Coperture	Pavimenti (*)	
A	0,62	0,38	0,65	4,6
B	0,48	0,38	0,49	3,0
C	0,40	0,38	0,42	2,6
D	0,36	0,32	0,36	2,4
E	0,34	0,30	0,33	2,2
F	0,33	0,29	0,32	2,0

(\*) Pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno

## 2.Valori applicabili dal 1° gennaio 2010 per tutte le tipologie di edifici

Tabella 2. Valori limite della trasmittanza termica utile U delle strutture componenti l'involucro edilizio espressa in ( $W/m^2K$ ), in vigore dal 1° gennaio 2010 al 13 marzo 2010

Zona climatica	Strutture opache verticali	Strutture opache orizzontali o inclinate		Finestre comprensive di infissi
		Coperture	Pavimenti (*)	
A	0,56	0,34	0,59	3,9
B	0,43	0,34	0,44	2,6
C	0,36	0,34	0,38	2,1
D	0,30	0,28	0,30	2,0
E	0,28	0,24	0,27	1,6
F	0,27	0,23	0,26	1,4

(\*) Pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno

Tabella 2. Valori limite della trasmittanza termica utile U delle strutture componenti l'involucro edilizio espressa in ( $W/m^2K$ ), in vigore dal 14 marzo 2010

Zona climatica	Strutture opache verticali	Strutture opache orizzontali o inclinate		Chiusure apribili e assimilabili (**)
		Coperture	Pavimenti (*)	
A	0,54	0,32	0,60	3,7
B	0,41	0,32	0,46	2,4
C	0,34	0,32	0,40	2,1
D	0,29	0,26	0,34	2,0
E	0,27	0,24	0,30	1,8
F	0,26	0,23	0,28	1,6

(\*) Pavimenti verso locali non riscaldati o verso l'esterno

(\*\*) Conformemente a quanto previsto all'articolo 4, comma 4, lettera c), del decreto Presidente della Repubblica 2 aprile 2009, n. 59, che fissa il valore massimo della trasmittanza (U) delle chiusure apribili e assimilabili, quali porte, finestre e vetrine anche se non apribili, comprensive degli infissi.

## **MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

### **Decreto 19 febbraio 2007**

*Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'articolo 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.*

(G.U. n.47 del 26 febbraio 2007)

Testo coordinato con le modifiche introdotte dal D.M. 26 ottobre 2007 (G.U. n.302 del 31 dicembre 2007) e dal D.M. 7 aprile 2008 (G.U. n.97 del 24 aprile 2008)

### **IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

**di concerto con**

### **IL MINISTRO DELLO SVILUPPO ECONOMICO**

*(omissis)*

**Decreta:**

#### **Articolo 1**

*(Definizioni)*

- 1.** Agli effetti del presente decreto si applicano le definizioni di cui ai commi seguenti.
- 2.** Per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti di cui all'art. 1, comma 344, della legge finanziaria 2007, si intendono gli interventi che conseguono un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui all'allegato C del presente decreto. Per gli interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non deve essere superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008 .
- 3.** Per interventi sull'involucro di edifici esistenti di cui all'art. 1, comma 345, della legge finanziaria 2007, si intendono gli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti, riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, evidenziati nella tabella di cui all'allegato D al presente decreto. Per interventi sull'involucro di edifici esistenti realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, si intendono gli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, definiti

dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008.

**4.** Per interventi di installazione di pannelli solari di cui all'art. 1, comma 346, della legge finanziaria 2007, si intende l'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.

**5.** Per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale di cui all'art. 1, comma 347, della legge finanziaria 2007, si intendono gli interventi, di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, nonché, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008.

**6.** Per tecnico abilitato si intende un soggetto abilitato alla progettazione di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad esso attribuite dalla legislazione vigente, iscritto agli specifici ordini e collegi professionali.

**6-bis.** Per coefficiente di prestazione di una pompa di calore (COP), si intende il rapporto tra il calore fornito e l'elettricità o il gas consumati, per una fonte e per una uscita determinate così come definito dalla decisione della Commissione europea dell'8 novembre 2007, che stabilisce i criteri ecologici per l'assegnazione del marchio comunitario di qualità ecologica alle pompe di calore elettriche, a gas o ad assorbimento funzionanti a gas.

**6-ter.** Per indice di efficienza energetica di una pompa di calore (EER), si intende il rapporto tra la produzione di freddo e l'elettricità o il gas consumati, per una fonte e per una uscita determinate così come definito dalla medesima decisione della Commissione europea dell'8 novembre 2007.

**7.** Si applicano, inoltre, le definizioni di cui al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192 e successive modifiche e integrazioni.

## **Articolo 2**

*(Soggetti ammessi alla detrazione)*

**1.** Per gli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, la detrazione dall'imposta sul reddito spetta:

a) alle persone fisiche, agli enti e ai soggetti di cui all'art. 5 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non titolari di reddito d'impresa, che sostengono le spese per la esecuzione degli interventi di cui ai predetti commi sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti;

b) ai soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per la esecuzione degli interventi di cui al predetto art. 1, commi da 2 a 5, sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

**2.** Nel caso in cui gli interventi di cui al comma 1 siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente.

**3.** Per i soggetti di cui al comma 1 la detrazione dall'imposta sul reddito compete relativamente alle spese sostenute entro il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2010. Nel caso in cui uno degli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, consista nella mera prosecuzione di interventi appartenenti alla stessa categoria effettuati sullo stesso immobile a partire dal periodo d'imposta in

corso al 31 dicembre 2007, ai fini del computo del limite massimo della detrazione, si tiene conto anche delle detrazioni fruito negli anni precedenti.

### **Articolo 3**

*(Spese per le quali spetta la detrazione)*

**1.** La detrazione relativa alle spese per la realizzazione degli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, spetta per le spese relative a:

a) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica  $U$  degli elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisorie ed accessorie, attraverso:

- 1) fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- 2) fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- 3) demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo;

b) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica  $U$  delle finestre comprensive degli infissi attraverso:

- 1) miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
- 2) miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni;

c) interventi impiantistici concernenti la climatizzazione invernale e/o la produzione di acqua calda attraverso:

- 1) 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;
- 2) smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale, 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 di imposta in corso al 31 dicembre 2008, con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia, ovvero, con impianti di climatizzazione invernale di cui al citato decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008. Negli interventi ammissibili sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione;

d) prestazioni professionali necessarie alla realizzazione degli interventi di cui alle lettere a), b) e c), comprensive della redazione dell'attestato di certificazione energetica, ovvero, di qualificazione energetica.

### **Articolo 4**

(Adempimenti)

**1.** I soggetti che intendono avvalersi della detrazione relativa alle spese per gli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, sono tenuti a:

a) acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la rispondenza dell'intervento ai pertinenti requisiti richiesti nei successivi articoli 6, 7, 8 e 9. Tale asseverazione può essere compresa nell'ambito di quella resa dal direttore lavori sulla conformità al progetto delle opere realizzate, obbligatoria ai sensi dell'art. 8, comma 2, del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, e successive modifiche e integrazioni;

b) acquisire e a trasmettere entro sessanta giorni dalla fine dei lavori e, comunque, non oltre il 29 febbraio 2008, all'ENEA ovvero, per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, non oltre sessanta giorni dalla chiusura del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007, la documentazione di cui ai successivi numeri 1 e 2, ottenendo ricevuta informatica, attraverso il seguente sito internet: [www.acs.enea.it](http://www.acs.enea.it) disponibile dal 30 aprile 2007; in alternativa la medesima documentazione può essere inviata, entro i medesimi termini e a mezzo raccomandata con ricevuta semplice, ad ENEA, Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile, via Anguillarese n. 301 - 00123 Santa Maria di Galeria (Roma), specificando come riferimento: Finanziaria 2007 riqualificazione energetica:

1) copia dell'attestato di certificazione energetica, nei casi di cui all'art. 5, comma 1, ovvero, copia dell'attestato di qualificazione energetica per i casi di cui all'art. 5, comma 2, contenente i dati elencati nello schema di cui all'allegato A al presente decreto; l'attestato di certificazione energetica, ovvero di qualificazione energetica, è prodotto da un tecnico abilitato, che può essere il medesimo tecnico che produce l'asseverazione di cui alla lettera a);

2) la scheda informativa relativa agli interventi realizzati contenente i dati elencati nello schema di cui all'allegato E al presente decreto ai fini dell'attività di monitoraggio di cui all'art.11;

c) effettuare il pagamento delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato. Tale condizione è richiesta per i soggetti di cui all'art. 2, comma 1, lettera a);

d) conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici finanziari, la documentazione di cui alla lettera a), la ricevuta di cui alla lettera b), nonché le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi e, limitatamente ai soggetti di cui all'art. 2, comma 1, lettera a), la ricevuta del bonifico bancario, ovvero del bonifico postale, attraverso il quale è stato effettuato il pagamento, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, la prova delle spese può essere costituita da altra idonea documentazione. Nel caso in cui gli interventi siano effettuati su parti comuni degli edifici di cui all'art. 1117 del codice civile, va, 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.

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

a) acquisire l'attestato di certificazione energetica, ovvero l'attestato di qualificazione energetica nei casi e con le modalità di cui all'art. 5;

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

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

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

**1-ter.** Esclusivamente nei casi in cui la scadenza del termine di trasmissione sia precedente al 30 aprile 2008, ovvero qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA ai sensi del comma 1-bis, lettera b), la documentazione può essere inviata, in copia, entro novanta giorni a mezzo raccomandata con ricevuta semplice, ad ENEA, Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile, via Anguillarese 301 - 00123, Santa Maria di Galeria (Roma), specificando come riferimento: Detrazioni fiscali - riqualificazione energetica.

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

**2.** Nei casi in cui, per lo stesso edificio o unità immobiliare, sia effettuato più di un intervento fra quelli per i quali è possibile fruire della detrazione, la documentazione di cui al comma 1, lettere a) e b), può avere carattere unitario e fornire i dati e le informazioni richieste in modo complessivo

## Articolo 5

### *(Attestato di certificazione e di qualificazione energetica)*

**1.** L'attestato di certificazione energetica degli edifici è prodotto, successivamente alla esecuzione degli interventi, utilizzando le procedure e metodologie approvate dalle regioni e dalle province autonome di Trento e Bolzano ovvero le procedure stabilite dai comuni con proprio regolamento antecedente alla data dell'8 ottobre 2005. Per gli interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, l'attestato di certificazione energetica degli edifici, ove richiesto, è prodotto, successivamente alla esecuzione degli interventi, utilizzando le procedure e metodologie di cui all'art. 6, del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, ovvero approvate dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano, ovvero le procedure stabilite dai Comuni con proprio regolamento antecedente alla data dell'8 ottobre 2005.

**2.** In assenza delle procedure di cui al comma 1, in luogo dell'attestato di certificazione energetica è prodotto l'attestato di qualificazione energetica predisposto successivamente alla esecuzione degli interventi, conformemente allo schema riportato all'allegato A al presente decreto ed asseverato da un tecnico abilitato.

**3.** Per gli interventi di cui all'art. 1, i calcoli per la determinazione dell'indice di prestazione energetica sono condotti conformemente a quanto previsto all'allegato I, del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192 e successive modifiche e integrazioni.

**4.** Per gli interventi di cui all'art. 1, commi 3, 4 e 5, per questo ultimo limitatamente all'installazione di impianti aventi una potenza nominale del focolare minore a 100 kW, per la determinazione

dell'indice di prestazione energetica ai fini dell'attestato di qualificazione energetica, in alternativa al calcolo di cui al comma 3, si può applicare la metodologia di cui all'allegato B al presente decreto. Per gli interventi di cui all'art. 1, comma 3, realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008 laddove richiesto, e comma 5, limitatamente all'installazione di impianti aventi una potenza nominale del focolare ovvero 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 di cui al comma 3, si può applicare la metodologia di cui all'allegato G al presente decreto.

**4-bis.** Per gli interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008 le attestazioni di cui al presente articolo non sono richieste per gli interventi di cui all'art. 1, comma 3, limitatamente alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari, e comma 4 concernente l'installazione di pannelli solari.

### **Articolo 6**

*(Asseverazione degli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti)*

**1.** Per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, di cui all'art. 1, comma 2, l'asseverazione, di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), specifica che l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale risulta inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nelle tabelle all'allegato C al presente decreto.

**1-bis.** Per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, di cui all'art. 1, comma 2, realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, l'asseverazione, di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), specifica che l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale risulta non superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008.

### **Articolo 7**

*(Asseverazione degli interventi sull'involucro di edifici esistenti)*

**1.** Per gli interventi sull'involucro di edifici esistenti, di cui all'art. 1, comma 3, l'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), specifica il valore della trasmittanza originaria del componente su cui si interviene e che, successivamente all'intervento, le trasmittanze dei medesimi componenti sono inferiori o uguali ai valori riportati nella tabella riportata nell'allegato D al presente decreto.

**1-bis.** Per gli interventi sull'involucro di edifici esistenti, di cui all'art. 1, comma 3, realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, l'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), riporta una stima dei valori delle trasmittanze originarie dei componenti su cui si interviene nonché i valori delle trasmittanze dei medesimi componenti a seguito dell'intervento; detti valori devono in ogni caso essere inferiori o uguali ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008.

**2.** Nel caso di sostituzione di finestre comprensive di infissi l'asseverazione, di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), sul rispetto degli specifici requisiti minimi, di cui al precedente comma 1, può essere sostituita da una certificazione dei produttori di detti elementi, che attesti il rispetto dei medesimi requisiti, corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto.

### **Articolo 8**

*(Asseverazione degli interventi di installazione di pannelli solari)*

**1.** Per gli interventi di installazione di pannelli solari, di cui all'art. 1, comma 4, l'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), specifica il rispetto dei seguenti requisiti:

- a) che i pannelli solari e i bollitori impiegati sono garantiti per almeno cinque anni;
- b) che gli accessori e i componenti elettrici ed elettronici sono garantiti almeno due anni;
- c) che i pannelli solari presentano una certificazione di qualità conforme alle norme UNI EN 12975 o UNI EN 12976 che è stata rilasciata da un laboratorio accreditato. Sono equiparate alle UNI EN 12975 e UNI EN 12976 le norme EN 12975 e EN 12976 recepite da un organismo certificatore nazionale di un Paese membro dell'Unione europea o della Svizzera;
- d) che l'installazione dell'impianto è stata eseguita in conformità ai manuali di installazione dei principali componenti.

**2.** Per i pannelli solari realizzati in autocostruzione, in alternativa a quanto disposto al comma 1, lettere a) e c), può essere prodotta la certificazione di qualità del vetro solare secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato, e l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

## **Articolo 9**

*(Asseverazione degli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale)*

**1.** Per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione, di cui all'art. 1, comma 5, l'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), specifica che:

- a) sono installati generatori di calore a condensazione con rendimento termico utile, a carico pari al 100% della potenza termica utile nominale, maggiore o uguale a  $93 + 2 \log P_n$ , 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) sono installate valvole termostatiche a bassa inerzia termica (o altra regolazione di tipo modulante agente sulla portata) su tutti i corpi scaldanti ad esclusione degli impianti di climatizzazione invernale progettati e realizzati con temperature medie del fluido termovettore inferiori a 45 °C.

**2.** Per i soli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, di cui all'art. 1, comma 5, con impianti aventi potenza nominale del focolare maggiori od uguali a 100 kW, oltre al rispetto di quanto riportato al comma 1, l'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), reca le seguenti ulteriori specificazioni:

- a) che è stato adottato un bruciatore di tipo modulante;
- b) che la regolazione climatica agisce direttamente sul bruciatore;
- c) che è stata installata una pompa di tipo elettronico a giri variabili.

**2-bis.** Per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompa di calore ad alta efficienza ovvero con impianti geotermici a bassa entalpia, di cui all'art. 1, comma 5, l'asseverazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), specifica che:

- a) per i lavori realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, sono installate pompe di calore che hanno un coefficiente di prestazione (COP) e, qualora l'apparecchio fornisca anche il servizio di climatizzazione estiva, un indice di efficienza energetica (EER) almeno pari ai pertinenti valori minimi, fissati nell'allegato H e riferiti agli anni 2008-2009;

b) per i lavori realizzati a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2010 sono installate pompe di calore che, oltre al rispetto dei requisiti di cui alla decisione della Commissione europea dell'8 novembre 2007, hanno un coefficiente di prestazione (COP) e, qualora l'apparecchio fornisca anche il servizio di climatizzazione estiva, un indice di efficienza energetica (EER) almeno pari ai pertinenti valori minimi, fissati nell'allegato H e riferiti all'anno 2010;

c) che il sistema di distribuzione è messo a punto e equilibrato in relazione alle portate.

**2-ter.** Nei casi previsti alle lettere a) e b) del comma 2-bis, qualora siano installate pompe di calore elettriche dotate di variatore di velocità (inverter), i pertinenti valori di cui all'allegato H sono ridotti del 5%.

**3.** Rientra nell'ambito degli interventi di cui all'art. 1, comma 5, anche 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. È escluso il passaggio da impianto di climatizzazione invernale centralizzato per l'edificio o il complesso di edifici ad impianti individuali autonomi.

**4.** Nel caso di impianti di potenza nominale del focolare ovvero di potenza elettrica nominale non superiore a 100 kW, l'asseverazione di cui al comma 1 può essere sostituita da una certificazione dei produttori delle caldaie a condensazione e delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica ovvero dei produttori delle pompe di calore ad alta efficienza e degli impianti geotermici a bassa entalpia che attestino 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.

### **Articolo 9-bis**

*(Ripartizione della detrazione e trasferimento delle quote residue)*

**1.** Il contribuente opera irrevocabilmente la scelta della ripartizione della detrazione, spettante, a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, in un numero di quote annuali di pari importo non inferiore a tre e non superiore a dieci, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta.

**2.** In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, le relative detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal cedente spettano, per i rimanenti periodi d'imposta, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene. In tali casi l'acquirente, ovvero gli eredi, possono rideterminare il numero di quote in cui ripartire la detrazione residua.

### **Articolo 9-ter**

*(Interventi sulle strutture opache orizzontali realizzati nell'anno 2007)*

**1.** I soggetti che, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, hanno sostenuto spese per interventi su strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), nel rispetto dei requisiti di trasmittanza termica individuati nella tabella 3 allegata alla legge n. 296 del 2006, come modificata dall'art. 1, comma 23, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, possono usufruire della detrazione di cui all'art. 1, comma 345, della citata legge n. 296 del 2006, fermi restando gli altri adempimenti richiesti, a condizione che inviino la documentazione di cui all'art. 4, comma 1, lettera b) numeri 1 e

2, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta.

### **Articolo 10**

*(Cumulabilità)*

1. Le detrazioni di cui al presente decreto non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5.
2. L'incentivo di cui al presente decreto è compatibile con la richiesta di titoli di efficienza energetica di cui ai decreti del 24 luglio 2004 del Ministro delle attività produttive di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e con specifici incentivi disposti da regioni, province e comuni.

### **Articolo 11**

*(Monitoraggio e comunicazione dei risultati)*

1. Al fine di effettuare una valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, l'ENEA elabora le informazioni contenute nei documenti di cui all'art. 4, comma 1, lettera b, numeri 1 e 2 e comma 1-bis, numeri 1 e 2, e trasmette entro il 31 dicembre di ciascun anno, a partire dal 2008 al Ministero dello sviluppo economico, al Ministero dell'economia e delle finanze e alle regioni e province autonome di Trento e Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali, una relazione sui risultati degli interventi.

### **Articolo 11-bis**

*(Disposizioni finali)*

1. I parametri di risparmio energetico rilevanti ai fini della detrazione per gli interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5, sono quelli applicabili alla data di inizio dei lavori. Per i lavori iniziati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007 si applicano i parametri previsti all'art. 1, commi 344 e 345 della citata legge n. 296 del 2006. Per i lavori iniziati a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008 si applicano i parametri di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008.

**ALLEGATO A**

**ATTESTATO DI QUALIFICAZIONE ENERGETICA**

**(dati riferiti alla situazione successiva agli interventi)**

**Dati generali**

- (1) Ubicazione dell'edificio: .....
- (2) Anno di costruzione: .....
- (3) Proprietà dell'edificio: .....
- (4) Destinazione d'uso: .....
- (5) Tipologia edilizia: .....

**Involucro edilizio**

- (6) Tipologia costruttiva: .....
- (7) Volume lordo riscaldato V [m<sup>3</sup>]: .....
- (8) Superficie disperdente S [m<sup>2</sup>]: .....
- (9) Rapporto S/V [m<sup>-1</sup>]: .....
- (10) Superficie utile [m<sup>2</sup>]: .....
- (11) Eventuali interventi di manutenzione straordinaria o ristrutturazione:  
.....  
.....
- (12) Anno d'installazione del generatore di calore: .....

**Impianto di riscaldamento**

- (13) Tipo di impianto: .....
- (14) Tipo di terminali di erogazione del calore: .....
- (15) Tipo di distribuzione: .....
- (16) Tipo di regolazione: .....
- (17) Tipo di generatore: .....
- (18) Combustibile utilizzato: .....
- (19) Potenza nominale al focolare del generatore di calore [kW]: .....
- (20) Eventuali interventi di manutenzione straordinaria o ristrutturazione:  
.....  
.....

**Dati climatici**

- (21) Zona climatica: .....
- (22) Gradi giorno: .....

**Tecnologie di utilizzo delle fonti rinnovabili, ove presenti**

- (23) Tipologia di sistemi per l'utilizzazione delle fonti rinnovabili: .....

**Risultati della valutazione energetica**

**Dati generali**

- (24) Riferimento alle norme tecniche utilizzate: .....

.....  
(25) Metodo di valutazione della prestazione energetica utilizzato: .....

.....  
(26) Parametri climatici utilizzati: .....

.....  
**Dati di ingresso**

(27) Descrizione dell'edificio e della sua localizzazione e della destinazione d'uso:  
.....  
.....

**Risultati**

(28) Fabbisogno di energia primaria per la climatizzazione invernale [kWh/anno]: .....

(29) Indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale proprio dell'edificio [kWh/mq anno o kWh/mc anno]: .....

(30) Pertinente valore limite dell'indice di prestazione energetica limite per la climatizzazione invernale [kWh/mq anno o kWh/mc anno]: .....

**Lista delle raccomandazioni**

(31) Indicazione dei potenziali interventi di miglioramento delle prestazioni energetiche con una loro valutazione sintetica in termini di costi benefici:  
.....  
.....  
.....  
.....

**Dati relativi al compilatore**

(32) Indicare il nome del compilatore, il ruolo in relazione all'edificio in oggetto, data di nascita, iscrizione all'albo professionale, residenza:  
.....

**Luogo e data Timbro e firma del tecnico**

### NOTE PER LA COMPILAZIONE DELL'ALLEGATO A

- (1) Ubicazione dell'edificio - definire l'indirizzo preciso dell'immobile con provincia, comune e CAP, oppure i dati catastali (codice comune, foglio, mappale subalterno).
- (2) Dato da indicare ove disponibile
- (3) Dati del proprietario (nome, cognome, indirizzo, codice fiscale)
- (4) Destinazione d'uso: secondo art. 3 D.P.R. 412/93.
- (5) Tipologia edilizia: precisare la tipologia dell'edificio: (linea, torre, schiera, villino isolato, bifamiliare, palazzina piccola/media/grande ...); nel caso di appartamento in condominio: dichiararlo e precisare la tipologia dell'edificio ed il numero di unità immobiliari presenti; nel caso di unità immobiliari non residenziali facenti parte di un edificio: dichiararlo e precisare la tipologia dell'edificio.
- (6) Tipologia costruttiva: precisare il procedimento costruttivo adottato per la realizzazione dell'immobile (es: muratura portante, telaio in calcestruzzo armato, telaio in acciaio, mista, pannelli prefabbricati, ecc).
- (7) Volume lordo riscaldato: è il volume lordo, espresso in metri cubi, delle parti di edificio riscaldate, definito dalle superfici che lo delimitano.
- (8) Superficie disperdente: è la superficie, espressa in metri quadrati, che delimita verso l'esterno, ovvero verso vani non dotati di impianti di riscaldamento, il volume riscaldato V.
- (10) Superficie utile: superficie netta calpestabile di un edificio, espressa in metri quadrati.
- (11) Eventuali interventi di manutenzione straordinaria o ristrutturazione: indicare la data e la tipologia degli interventi effettuati, ove tali dati siano disponibili.
- (12) Anno d'installazione del generatore di calore: indicare ove noto; se l'anno d'installazione coincide con l'anno di costruzione dell'edificio lasciare in bianco; in caso di più sostituzioni, indicare la data dell'ultima sostituzione.
- (13) Indicare se trattasi di impianto autonomo o impianto centralizzato. In quest'ultimo caso, indicare se esiste o meno una contabilizzazione del calore per singolo utente.
- (14) Indicare se trattasi di: termosifoni, pannelli radianti, ventilconvettori, ecc.
- (15) Indicare se trattasi di distribuzione a: colonne montanti, per piano, ecc.
- (16) Indicare se la regolazione è effettuata con: valvole termostatiche, centralina programmabile, bruciatore modulante, ecc.
- (17) Specificare se la caldaia è a condensazione o meno. Nel caso in cui non sia a condensazione, indicare il rendimento al 100% della potenza nominale del focolare, riportato sul libretto di uso e manutenzione della caldaia.
- (18) Indicare se viene usato gas metano, gasolio, GPL, ecc.
- (19) Riportare il dato come indicato sulla targhetta della caldaia, sul libretto di impianto o centrale, o sul libretto di uso e manutenzione della caldaia.
- (20) Eventuali interventi di manutenzione straordinaria o ristrutturazione: indicare la data e la tipologia degli interventi effettuati sull'impianto di riscaldamento.
- (21) Zona climatica: come definita all'art. 2 del D.P.R. 412/93, anche chiedendo al Comune di ubicazione dell'immobile.
- (22) Gradi giorno: indicare i gradi giorno della località facendo riferimento all'allegato A del D.P.R.412/93 e aggiornamenti, anche chiedendo al Comune di ubicazione dell'immobile.

- (23) Tipologia di sistemi per l'utilizzazione delle fonti rinnovabili: indicare e descrivere l'eventuale presenza di impianti per l'utilizzazione delle fonti rinnovabili (fotovoltaici, solare termico, biomassa, solari passivi, ecc.).
- (24) Richiamare, con riferimento all'allegato M del decreto legislativo 192/05 come modificato dal decreto legislativo 311/06, le norme tecniche utilizzate per il calcolo dei fabbisogni energetici e dell'indice di prestazione.
- (25) Richiamare, con riferimento all'allegato I del decreto legislativo 192/05 come modificato dal decreto legislativo 311/06, la metodologia utilizzata per il calcolo dei fabbisogni di energia e dell'indice di prestazione energetica. Nel caso di utilizzo del metodo semplificato di cui all'allegato B al presente decreto evidenziare l'applicazione delle Raccomandazioni CTI-R 03/3 ivi richiamate.
- (26) Specificare i valori dei parametri climatici utilizzati per il calcolo dei fabbisogni di energia e dell'indice di prestazione (Gradi giorno e temperatura esterna di progetto).
- (27) Fornire una descrizione sintetica dell'edificio (numero di piani, numero di appartamento per piano, tipo di paramento esterno, tipo di copertura superiore, ecc.), dell'uso a cui è adibito.
- (28) Indicare il risultato ottenuto sulla base dei riferimenti richiamati alle note 24, 25 e 26.
- (29) E' il parametro ottenuto come da indicazioni della nota 28 diviso la superficie utile (nota 10) o il volume lordo riscaldato (nota 7).
- (30) Indicare, in relazione all'ubicazione e alla tipologia dell'edificio, i pertinenti valori limiti previsti dall'allegato C, comma 1, del decreto legislativo 192/05 come modificato dal decreto legislativo 311/06.
- (31) Elencare i possibili interventi di miglioramento dell'efficienza energetica tecnicamente ed economicamente applicabili all'edificio e ai suoi impianti, specificando la tipologia, il costo indicativo ed il risparmio energetico atteso.
- (32) Dati riferiti al tecnico abilitato che produce l'attestazione di qualificazione energetica.

## ALLEGATO B

### **Schema di procedura semplificata per la determinazione dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale dell'edificio**

Si determina l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale sulla base dei gradi giorno della località di insediamento dell'edificio e del suo rapporto di forma S/V attraverso l'utilizzo della tabella 1 dell'Allegato C al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192: EPlim

Per ogni elemento edilizio, facente parte dell'involucro che racchiude il volume riscaldato, si procede al calcolo del prodotto della singola trasmittanza (U) per la relativa superficie esterna. La sommatoria di tali prodotti diviso la sommatoria delle superfici esterne fornisce la trasmittanza media globale propria dell'edificio Ug.

$$U_g = (S_1 \times U_1) + (S_2 \times U_2) + \dots / S_1 + S_2 + S_3 + \dots$$

In relazione ai gradi giorno della località dove sorge l'edificio si individuano i valori limite delle trasmittanze, dalle tabelle 2, 3 e 4 dell'allegato C al D.Lgs. n. 192/05 si procede al calcolo della trasmittanza globale limite dell'edificio .

$$U_g \text{ lim.} = (S_1 \times U_1 \text{ lim.}) + (S_2 \times U_2 \text{ lim.}) + \dots / S_1 + S_2 + S_3 + \dots$$

Dal rapporto tra il valore delle due trasmittanze globali precedentemente calcolate si ottiene un coefficiente correttivo adimensionale (CC trasm.) che esprime lo scostamento tra la dispersione di calore dall'involucro dell'edificio da quella massima ammissibile per quella località.

$$CC \text{ trasm.} = U_g / U_g \text{ lim.}$$

Se tale rapporto è minore di uno, per i calcoli successivi si considera CC trasm.=1

Per l'impianto di riscaldamento si procede alla determinazione del rendimento termico utile alla potenza nominale (dato di targa) del generatore di calore installato nell'edificio ( $\eta$ ).

Sulla base della potenza termica installata ( $P_n$ ) si procede alla determinazione del corrispondente rendimento minimo ammissibile ( $\eta_{\text{lim}}$ ) con la seguente formula:

$$\eta_{\text{lim}} = 90 + 2 \log_{10} P_n$$

Dove il  $\log P_n$  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.

Con il rapporto tra i due rendimenti si determina il coefficiente correttivo adimensionale (CC) imp. Che esprime lo scostamento del rendimento del generatore installato da quello di riferimento:

$$CC \text{ imp.} = \eta_{\text{lim}} / \eta$$

Se tale rapporto è minore di uno, per i calcoli successivi si prende:

$$CC \text{ imp.} = 1$$

Con questi elementi si determina il coefficiente globale correttivo edificio-impianto (CC glob.), quale prodotto dei due coefficienti precedentemente calcolati:

$$CC \text{ glob.} = CC \text{ trasm.} \times CC \text{ imp.}$$

Attraverso il prodotto del coefficiente globale correttivo edificio-impianto (CC glob.) per l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale (EPlim), precedentemente determinato, si individua l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale da attribuire all'edificio per la sua certificazione energetica (EPi c):

$$EPi \text{ c} = CC \text{ glob.} \times EPi \text{ lim.}$$

**Per l'applicazione della presente procedura si applicano le norme Uni vigenti. Nell'impossibilità di reperire le stratigrafie delle pareti opache e delle caratteristiche degli infissi possono essere adottati i valori riportati nelle Raccomandazione CTI-R 03/3 "Prestazioni energetiche degli edifici" Certificazione Energetica - Esecuzione della certificazione energetica – Dati relativi all'edificio – Appendice "A".**

## ALLEGATO C

Tabella 1.1 ed 2.1 di cui all'Allegato C, n. 1) del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192 come modificato dal decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 311

### Edifici residenziali della classe E1 (classificazione art. 3, DPR 412/93), esclusi collegi, conventi, case di pena e caserme

Tabella 1.1 Valori limite dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale, espresso in kWh/m<sup>2</sup> anno

Rapporto di forma dell'edificio S/V	Zona climatica									
	A	B		C		D		E		F
	<i>fino a</i> 600 GG	<i>a</i> 601 GG	<i>a</i> 900 GG	<i>a</i> 901 GG	<i>a</i> 1400 GG	<i>a</i> 1401 GG	<i>a</i> 2100 GG	<i>a</i> 2101 GG	<i>a</i> 3000G G	<i>oltre</i> 3000 GG
$\leq 0,2$	<b>10</b>	<b>10</b>	<b>15</b>	<b>15</b>	<b>25</b>	<b>25</b>	<b>40</b>	<b>40</b>	<b>55</b>	<b>55</b>
$\geq 0,9$	<b>45</b>	<b>45</b>	<b>60</b>	<b>60</b>	<b>85</b>	<b>85</b>	<b>110</b>	<b>110</b>	<b>145</b>	<b>145</b>

### Tutti gli altri edifici

Tabella 2.1 Valori limite dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale espresso in kWh/m<sup>3</sup> anno

Rapporto di forma dell'edificio S/V	Zona climatica									
	A	B		C		D		E		F
	<i>fino a</i> 600 GG	<i>a</i> 601 GG	<i>a</i> 900 GG	<i>a</i> 901 GG	<i>a</i> 1400 GG	<i>a</i> 1401 GG	<i>a</i> 2100 GG	<i>a</i> 2101 GG	<i>a</i> 3000G G	<i>oltre</i> 3000 GG
$\leq 0,2$	<b>2,5</b>	<b>2,5</b>	<b>4,5</b>	<b>4,5</b>	<b>7,5</b>	<b>7,5</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>16</b>	<b>16</b>
$\geq 0,9$	<b>11</b>	<b>11</b>	<b>17</b>	<b>17</b>	<b>23</b>	<b>23</b>	<b>30</b>	<b>30</b>	<b>41</b>	<b>41</b>

I valori limite riportati nelle tabelle sono espressi in funzione della zona climatica, così come individuata all'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e del rapporto di forma dell'edificio S/V, dove:

- a) S, espressa in metri quadrati, è la superficie che delimita verso l'esterno (ovvero verso ambienti non dotati di impianto di riscaldamento), il volume riscaldato V;

b) V è il volume lordo, espresso in metri cubi, delle parti di edificio riscaldate, definito dalle superfici che lo delimitano.

Per valori di S/V compresi nell'intervallo 0,2 – 0,9 e, analogamente, per gradi giorno (GG) intermedi ai limiti delle zone climatiche riportati in tabella si procede mediante interpolazione lineare.

Per località caratterizzate da un numero di gradi giorno superiori a 3001 i valori limite sono determinati per estrapolazione lineare, sulla base dei valori fissati per la zona climatica E, con riferimento al numero di GG proprio della località in esame.

## ALLEGATO D

**Tabella dei valori limite della trasmittanza termica utile U delle strutture componenti l'involucro edilizio espressa in (W/m<sup>2</sup>K)**

<b>Zona climatica</b>	<b>strutture opache verticali U (W/m<sup>2</sup>K)</b>	<b>finestre comprensive di infissi U (W/m<sup>2</sup>K)</b>
A	0,72	5,0
B	0,54	3,6
C	0,46	3,0
D	0,40	2,8
E	0,37	2,5
F	0,35	2,2

## ALLEGATO E

### Scheda informativa per interventi di cui all'articolo 1, comma 344,345, 346 e 347 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296

#### 1. Dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese:

Se persona fisica indicare : Codice Fiscale, Cognome, nome, comune e data di nascita, sesso;

Titolo a cui sono stati fatti i lavori: possessore, detentore, contitolare;

Se persona giuridica indicare: Denominazione, partita IVA, Sede sociale

Se gli interventi riguardano parti comuni condominiali indicare: il codice fiscale del condominio e se il soggetto che trasmette la scheda informativa è l'amministratore o un condomino.

#### 2. Dati identificativi della struttura oggetto dell'intervento:

Indicare l'ubicazione (denominazione COMUNE, sigla PROV, via con numero civico, interno, CAP o dati catastali: cod. comune catasto, foglio, mappale, subalterno);

#### 3. Identificazione della tipologia di intervento eseguito:

Comma  344  345  346  347

##### Pareti verticali

- Superficie m<sup>2</sup>.
- Trasmittanza precedente - attuale W/m<sup>2</sup>K
- verso esterno o parti non riscaldate  Si  No

##### Pareti orizzontali o inclinate

- Tipo (Pavimenti, solai, falde tetto)
- Superficie m<sup>2</sup>.
- Trasmittanza precedente - attuale W/m<sup>2</sup>K
- verso esterno o parti non riscaldate  Si  No

##### Infissi

- Tipologia esistente (Legno, alluminio, acciaio, materiali plastici, misto; tipo di vetro singolo, doppio, a bassa emissione .....
- Sostituzione infisso  Si  No se "si" indicare la nuova tipologia del telaio e del vetro
- Sostituzione vetro  Si  No se "si" indicare la nuova tipologia del vetro
- Superficie mq. totale vetro e telaio
- Trasmittanza attuale W/m<sup>2</sup>K

##### Solare Termico

- Superficie netta m<sup>2</sup>.

- Tipo installazione (tetto piano, falda...)
- Inclinazione %
- Orientamento  N  S  E  O  NE  NO  SE  SO
- Accumulo (litri)      Accumulo sanitario (litri)
- Integrazione con riscaldamento  Si  No
- Integrazione con produzione di acqua calda sanitaria  Si  No
- Fluido di scambio (acqua, glicole, altro)

### **Climatizzazione invernale**

- Caldaia a condensazione e distribuzione a bassa temperatura/caldaia tradizionale/pompa di calore/impianto geotermico
- Potenza nominale al focolare del nuovo generatore termico kW/potenza elettrica assorbita/potenza termica nominale
- Potenza nominale al focolare del generatore termico sostituito kW
- Integrazione con accumulo di calore  Si  No
- Tipo di accumulo calore: Solare termico, cogenerativo, pompa di calore
- Trasformazione di impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore
- Tipologia di contabilizzazione del calore prevista.

### **4. Risparmio annuo di energia in fonti primarie previsto con l'intervento (kWh)**

### **5. Costo dell'intervento di qualificazione energetica al netto delle spese professionali (Euro):**

### **6. Importo utilizzato per il calcolo della detrazione (Euro):**

### **7. Costo delle spese professionali (Euro):**

**Data e firma del richiedente**

**Data e Firma del tecnico compilatore**

## ALLEGATO F

### Scheda informativa per interventi di cui all'articolo 1, comma 345, limitatamente agli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e 346 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296

#### 1. Dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese:

- Se persona fisica indicare : Codice Fiscale, Cognome, nome, comune e data di nascita, sesso;
- Titolo a cui sono stati fatti i lavori: possessore, detentore, contitolare;
- Se persona giuridica indicare: Denominazione, partita IVA, Sede sociale
- Se gli interventi riguardano parti comuni condominiali indicare: il codice fiscale del condominio

#### 2. Dati identificativi della struttura oggetto dell'intervento:

- Indicare l'ubicazione (denominazione COMUNE, sigla PROV, via con numero civico, interno, CAP; oppure i dati catastali: cod. comune catasto, foglio, mappale, subalterno);
- Anno di costruzione:
- Destinazione d'uso:
- Tipologia edilizia:
- Superficie utile:

#### 3. Dati identificativi dell'impianto termico:

- tipo di generatore di calore per il riscaldamento degli ambienti:
  - a) Caldaia ad acqua calda standard
  - b) Caldaia ad acqua calda a bassa temperatura
  - c) Caldaia a gas a condensazione
  - d) Caldaia a gasolio a condensazione
  - e) Pompa di calore
  - f) Generatore aria calda
  - g) Scambiatore per teleriscaldamento
  - h) Altro
- combustibile utilizzato:
  - gas metano     gasolio     GPL     teleriscaldamento
  - olio combustibile     energia elettrica     biomassa     altro

#### 4. Identificazione della tipologia di intervento eseguito:

Comma  345  346

##### Infissi

Tipologia di telaio esistente prima dell'intervento:

legno     PVC     metallo, taglio termico     metallo, no taglio termico     misto

con tipo di vetro:

singolo     doppio     triplo     a bassa emissione

Superficie complessiva vetro e telaio oggetto dell'intervento:   ,  m<sup>2</sup>

Tipologia di telaio dopo l'intervento:

legno     PVC     metallo, taglio termico     metallo, no taglio termico     misto

con vetro di tipologia:

doppio     triplo     basso emissivo

Trasmittanza del nuovo infisso: ,   W/m<sup>2</sup> °K

### Solare Termico

- Superficie netta (o "Area di apertura", da certificato allegato al collettore)   ,  m<sup>2</sup>.

- Tipo di pannelli:  piani     sotto vuoto

- Tipo installazione (tetto piano, falda...)

- Accumulo (litri)

- Acqua calda dal pannello utilizzata per impianto di riscaldamento

Si

No

- Acqua calda dal pannello utilizzata per usi igienico-sanitari

Si

No

- Tipo di impianto integrato o sostituito:

boiler elettrico   

scaldacqua a gas/gasolio   

altro   

**5. Costo dell'intervento di qualificazione energetica (Euro):**

**6. Importo utilizzato per il calcolo della detrazione (Euro):**

**Data e firma del richiedente**

## ALLEGATO G

### Schema di procedura semplificata per la determinazione dell'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale dell'edificio

Si determina il valore dei gradi giorno della località: GG

Per ogni elemento edilizio, facente parte dell'involucro che racchiude il volume riscaldato, si procede al calcolo del prodotto della singola trasmittanza (U) per la relativa superficie esterna (S).

La sommatoria di tali prodotti fornisce il coefficiente globale di trasmissione termica dell'edificio HT.

$$HT = S1 \times U1 + S2 \times U2 + \dots$$

Il fabbisogno di energia termica dell'edificio, espresso in KWh, è ricavato dalla seguente formula:

$$QH = 0,024 \times HT \times GG$$

Per l'impianto di riscaldamento si determina il rendimento globale medio stagionale  $\eta_g$  come prodotto:

$$\eta_g = \eta_e \times \eta_{rg} \times \eta_d \times \eta_{gn}$$

dove i rendimenti di emissione ( $\eta_e$ ), regolazione ( $\eta_{rg}$ ), distribuzione ( $\eta_d$ ) e generazione ( $\eta_{gn}$ ) sono ricavati con le modalità e i valori della Nota al presente allegato.

L'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale da attribuire all'edificio per la sua certificazione energetica (EPI) può essere ricavato come:

$$EPI = (QH / A_{pav}) / \eta_g$$

dove  $A_{pav}$  è la superficie utile (pavimento) espressa in m<sup>2</sup>.

Per l'applicazione della presente procedura si applicano le norme UNI vigenti. Nell'impossibilità di reperire le stratigrafie delle pareti opache e delle caratteristiche degli infissi possono essere adottati i valori riportati nelle raccomandazioni CTI – R 03/3 e successive modifiche.

## NOTA

### Determinazione dei rendimenti parziali per il calcolo rendimento globale medio stagionale

Questo metodo di calcolo è utilizzabile ai soli fini della procedura semplificata di cui al presente allegato.

1. Rendimento di emissione ( $\eta_e$ )

Radiatori	0,94
Ventilconvettori	0,95
Termoconvettori e bocchette aria calda	0,92
Pannelli a pavimento	0,96
Pannelli a soffitto e parete	0,95
Altri	0,92

2. Rendimento di regolazione ( $\eta_{rg}$ )

Regolazione On-Off	0,94
Altre regolazioni	0,96

3. Rendimento di distribuzione ( $\eta_d$ )

Impianti centralizzati con montanti di distribuzione	0,92
Impianti centralizzati a distribuzione orizzontale	0,94
Impianti autonomi	0,96
Altre tipologie	0,92

4. Rendimento di generazione ( $\eta_{gn}$ )

$$\eta_{gn} = \text{Valore di base} - F1 - F2 - F3 - F4 - F5 - F6$$

dove i valori di base e i coefficienti riduttivi F sono ricavati, ove pertinenti, dalle successive tabelle in funzione della tipologia del generatore di calore e delle caratteristiche in Legenda.

Legenda dei coefficienti riduttivi F

F1	Riduzione che tiene conto del rapporto medio fra la potenza del generatore installato e la potenza di progetto richiesta
F2	Riduzione per installazione all'esterno
F3	Riduzione per camino di altezza maggiore di 10 m
F4	Riduzione che tiene conto della temperatura media di caldaia
F5	Riduzione in presenza di generatore monostadio
F6	Riduzione che tiene conto della temperatura di ritorno in caldaia

Generatori di calore atmosferici tipo B classificati \*\*

Valore di base	F1	F2	F4
0,90	- 0,03	- 0,09	- 0,02

Generatori di calore a camera stagna tipo C per impianti autonomi classificati \*\*\*

Valore di base	F1	F2	F4
0,93	- 0,03	- 0,04	- 0,01

Generatori di calore a gas o gasolio, bruciatore ad aria soffiata o premiscelati, modulanti, classificati \*\*

Valore di base	F1	F2	F3	F4	F5
0,90	- 0,02	- 0,01	- 0,02	- 0,01	- 0,01

Generatori di calore a gas a condensazione classificati \*\*\*\*

Valore di base	F2	F5	F6
1,01	- 0,01	- 0,03	- 0,03

Generatori di aria calda a gas o gasolio con bruciatore ad aria soffiata o premiscelato, funzionamento on-off. Generatori di aria calda a gas a camera stagna con ventilatore nel circuito di combustione di tipo B o C, funzionamento on-off.

Valore di base	F2
0,90	- 0,03

## ALLEGATO H

### PRESTAZIONI DELLE POMPE DI CALORE

1. Valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) per pompe di calore elettriche

Tipo di pompa di calore Ambiente esterno/interno	Ambiente esterno [°C]	Ambiente interno [°C]	COP	COP
			2008-2009	2010
Aria/aria	Bulbo secco all'entrata: 7 Bulbo umido all'entrata: 6	Bulbo secco all'entrata: 20 Bulbo umido all'entr.: 15	3,8	3,9
Aria/acqua	Bulbo secco all'entrata: 7 Bulbo umido all'entrata: 6	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	3,9	4,1
Salamoia/aria	Temperatura entrata: 0	Bulbo secco all'entrata: 20 Bulbo umido all'entr.: 15	4,0	4,3
Salamoia/acqua	Temperatura entrata: 0	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	4,0	4,3
Acqua/aria	Temperatura entrata: 15 Temperatura uscita: 12	Bulbo secco all'entrata: 20 Bulbo umido entrata: 15	4,3	4,7
Acqua/acqua	Temperatura entrata: 10	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	4,4	5,1

La prestazione deve essere misurata in conformità alla norma **UNI EN 14511:2004**. Al momento della prova la pompa di calore deve funzionare a pieno regime, nelle condizioni indicate nella tabella.

2. Valori minimi dell'indice di efficienza energetica (EER) per pompe di calore elettriche

Tipo di pompa di calore Ambiente esterno/interno	Ambiente esterno [°C]	Ambiente interno [°C]	EER	EER
			2008-2009	2010
<b>Aria/aria</b>	Bulbo secco all'entrata: 35 Bulbo umido all'entrata: 24	Bulbo secco all'entrata: 27 Bulbo umido all'entrata: 19	3,3	3,4
<b>Aria/acqua</b>	Bulbo secco all'entrata: 35 Bulbo umido all'entrata: 24	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	3,4	3,8
<b>Salamoia/aria</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Bulbo secco all'entrata: 27 Bulbo umido all'entrata: 19	4,2	4,4
<b>Salamoia/acqua</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	4,2	4,4
<b>Acqua/aria</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Bulbo secco all'entrata: 27 Bulbo umido entrata: 19	4,2	4,4
<b>Acqua/acqua</b>	Temperatura entrata: 30 Temperatura uscita: 35	Temperatura entrata: 23 Temperatura uscita: 18	4,6	5,1

La prestazione deve essere misurata in conformità alla norma **UNI EN 14511:2004**. Al momento della prova la pompa di calore deve funzionare a pieno regime, nelle condizioni indicate nella tabella.

3. Valori minimi del coefficiente di prestazione (COP) per pompe di calore a gas

Tipo di pompa di calore Ambiente esterno/interno	Ambiente esterno [°C]	Ambiente interno [°C] (*)	COP	COP
			2008-2009	2010
Aria/aria	Bulbo secco all'entrata: 7 Bulbo umido all'entrata: 6	Bulbo secco all'entrata: 20 °C	1,42	1,46
Aria/acqua	Bulbo secco all'entrata: 7 Bulbo umido all'entrata: 6	Temperatura all'entrata: 30 °C (*)	1,34	1,38
Salamoia/aria	Temperatura entrata: 0	Bulbo secco all'entrata: 20 °C	1,55	1,59
Salamoia/acqua	Temperatura entrata: 0	Temperatura all'entrata: 30 °C (*)	1,44	1,47
Acqua/aria	Temperatura entrata: 10	Bulbo secco all'entrata: 20 °C	1,57	1,60
Acqua/acqua	Temperatura entrata: 10	Temperatura all'entrata: 30 °C (*)	1,52	1,56

La prestazione deve essere misurata in conformità alle norme:

- **EN 12309-2:2000**: per quanto riguarda le pompe di calore a gas ad assorbimento (valori di prova sul p.c.i.);
- **EN 14511:2004** per quanto riguarda le pompe di calore a gas a motore endotermico.

Al momento della prova le pompe di calore devono funzionare a pieno regime, nelle condizioni indicate nella tabella.

Per le pompe di calore a gas endotermiche non essendoci una norma specifica, si procede in base alla EN 14511, utilizzando il rapporto di trasformazione primario-elettrico = 0,4.

(\*)  $\Delta t$  : pompe di calore ad assorbimento 30-40 °C - pompe di calore a motore endotermico 30-35 °C.

4. Valori minimi dell'indice di efficienza energetica (EER) per pompe di calore a gas è pari a **0,6** per tutte le tipologie.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 4 gennaio 2011, n.4/E**

**OGGETTO: Consulenza Giuridica – Art. 1 della legge n. 449 del 1997 – Piano Casa – Possibilità di fruire della detrazione del 36 per cento sulle spese di ristrutturazione in presenza di lavori di ampliamento**

Con la consulenza giuridica in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 della legge n. 449 del 1997, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'istante chiede di sapere se, per gli interventi di ampliamento previsti dal c.d. Piano Casa - introdotto dall'art. 11 del decreto legge 112 del 2008 - è possibile usufruire delle detrazioni fiscali del 36 e 55 per cento, previste, rispettivamente, per gli interventi di ristrutturazione edilizia (legge n. 449 del 1997, art. 1) e di riqualificazione energetica (legge n. 296 del 2006, art. 1, commi 344 e seguenti), realizzati sul patrimonio edilizio esistente.

La questione, a dire della Direzione istante, è sorta per effetto delle molteplici richieste di chiarimento che le sono pervenute, in considerazione del fatto che il Piano Casa prevede la possibilità di effettuare ampliamenti o ricostruzioni di edifici in deroga ai Piani Regolatori locali.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante premette che l'art. 3 del Testo Unico per l'edilizia, approvato con D.P.R. n. 380 del 6.6.2001, entrato in vigore il 30.6.2003, nel definire gli interventi edilizi precedentemente individuati dall'art. 31 della legge n. 457 del 5.8.1978, include, al comma 1, lett. d), tra gli interventi di "ristrutturazione edilizia", anche quelli "consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quelli preesistenti, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica"; mentre, alla lett. e), definisce gli "interventi di nuova costruzione" quelli di "costruzione di manufatti edilizi fuori terra o interrati, ovvero l'ampliamento di quelli esistenti all'esterno della sagoma esistente".

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che non sono agevolabili, ai sensi dell'art. 1 della legge 449 del 1997, gli interventi di nuova costruzione (salvi i parcheggi pertinenziali) e ha indicato, fra gli interventi ammessi alla detrazione, quelli di ristrutturazione edilizia, di cui all'art. 31, lett. d), della legge n. 457 del 1978, che aumentino la superficie utile ma non il volume preesistente; unica eccezione è rappresentata dai servizi igienici, per la costruzione dei quali è possibile aumentare sia le superfici che i volumi esistenti (cfr circolare n. 57/E del 24 febbraio 1998, p. 3.4 e circolare n. 121 dell'11 maggio 1998, p. 4).

Possono, inoltre, essere ammessi alla detrazione fiscale i costi degli interventi di fedele ricostruzione degli edifici demoliti, ferma restando, nel titolo abilitativo, la corrispondenza di detti interventi alla categoria delle ristrutturazioni edilizie ai sensi dell'art. 31, lett. d) della legge 457 del 1978.

Pertanto, secondo le previsioni del richiamato art. 3, lett. d), del D.P.R. 380 del 2001, gli interventi di ristrutturazione e ampliamento dell'edificio, qualora al termine dei lavori si realizzi un edificio nel suo complesso diverso, per sagome e volumi, da quello originario, si configurano "interventi di nuova costruzione".

Conseguentemente, la Direzione istante, in presenza dei predetti interventi di ristrutturazione e ampliamento, ha negato la possibilità di fruire delle detrazioni fiscali in esame, non ritenendo possibile incorporare le spese di ampliamento da quelle di ristrutturazione. Per le medesime considerazioni, la Direzione istante ritiene che non possano trovare applicazione le detrazioni del 55 per cento previste dall'art. 1, commi da 344 a 349, della legge n. 296 del 2006, riferibili unicamente ad edifici esistenti e non alle nuove costruzioni.

E', infatti, vero che il Piano Casa può derogare alle disposizioni previste dagli strumenti urbanistici comunali o dalle norme regolamentari locali, ma è altrettanto innegabile che la natura dell'intervento non muta e, in presenza di un intervento di ampliamento, quest'ultimo continua a configurarsi come "nuova costruzione".

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 11 del decreto legge n. 112 del 2008, convertito con legge n. 133 del 2008, ha approvato il cd. Piano Casa al fine di garantire su tutto il territorio nazionale i livelli minimi essenziali di fabbisogno abitativo.

Il Piano consiste in un sistema di norme che consente di effettuare ampliamenti o ricostruzioni di edifici sulla base di leggi regionali, in deroga ai piani regolatori locali.

In particolare, è previsto che i Comuni concedano permessi per ampliare edifici abitativi esistenti fino al 20 per cento del loro volume o della superficie coperta. Inoltre, è prevista la possibilità di abbattere e ricostruire - anche in zona differente - edifici antecedenti al 1989 che necessitino di essere adeguati agli standard qualitativi, energetici e di sicurezza, purché non soggetti a particolari vincoli. In tal caso, la ricostruzione potrà essere autorizzata con un aumento dei volumi del 30 per cento, elevabile sino al 35, se la stessa avviene con tecniche di bioedilizia o che prevedano l'installazione di impianti ad energie rinnovabili.

Con riferimento al quesito posto - concernente la possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali del 36 e 55 per cento sugli interventi di ampliamento previsti dal Piano Casa - si premette che l'art. 3 del D.P.R. n. 380 del 2001 (Testo Unico dell'edilizia) riconduce fra gli interventi di ristrutturazione edilizia anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quelli preesistenti, fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica; inoltre, definisce interventi di "nuova costruzione" quelli riguardanti la realizzazione di manufatti edilizi fuori terra o interrati, ovvero l'ampliamento di quelli esistenti all'esterno della sagoma esistente.

Sulla base di tali assunti, questa Amministrazione, con riguardo agli interventi di ristrutturazione edilizia ammessi al beneficio delle detrazioni fiscali del 36 e 55 per cento, ha chiarito che, nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto di volumetria e sagoma dell'edificio preesistente; conseguentemente, nell'ipotesi di demolizione e ricostruzione con ampliamento, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione". Qualora, invece, la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione" (cfr Circ. n. 57/E del 1998, Circ. n. 36/E del 2007 e, da ultimo, Circ. n. 39/E del 2010).

I criteri indicati si rendono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa, posto che le disposizioni che derogano agli strumenti urbanistici locali, essendo introdotte da leggi regionali, non possono influire sulla applicazione di prescrizioni di carattere fiscale contenute nelle norme nazionali.

Ne consegue che, ai fini fiscali, gli interventi di ampliamento, come definiti dall'art. 3 del richiamato Testo Unico dell'Edilizia, continuano a configurarsi come "nuova costruzione" e, pertanto, si considerano ammessi al beneficio fiscale delle detrazioni del 36 e 55 per cento solo alle condizioni precisate nei richiamati provvedimenti di prassi.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

## **Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 4 gennaio 2011, n.3/E**

**OGGETTO: Art. 25 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 - Ritenuta d’acconto sui pagamenti effettuati mediante bonifici per usufruire di deduzioni e detrazioni fiscali – Oneri corrisposti ai Comuni**

L’art. 25 del D.L. n. 78 del 2010, convertito con modificazioni dalla legge n. 122 del 2010, ha previsto che le banche e le Poste Spa operino, con obbligo di rivalsa, una ritenuta del 10 per cento, a titolo di acconto dell’imposta sul reddito dovuta dai beneficiari del pagamento, sui bonifici effettuati dai contribuenti che intendono avvalersi di deduzioni e detrazioni fiscali.

Il Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n. 94288 del 30 giugno 2010 ha precisato che la predetta ritenuta del 10 per cento deve essere operata sui pagamenti, effettuati mediante bonifico, relativi a:

- spese di recupero del patrimonio edilizio, per le quali – ai sensi dell’art. 1 della legge n. 449 del 1997 e s.m.i. - è prevista (attualmente fino al 2012) una detrazione di imposta pari al 36 per cento;
- spese per interventi finalizzati al risparmio energetico, per le quali – ai sensi dell’art. 1, commi 344 e ss., della legge n. 296 del 2006 e s.m.i. – è prevista (attualmente fino al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2010) una detrazione di imposta pari al 55 per cento.

Con la Circolare n. 40 del 2010 sono state fornite le istruzioni operative in merito all’applicazione delle suddette disposizioni al fine di renderne effettiva e agevole l’attuazione, semplificando l’adempimento posto a carico dei sostituti d’imposta.

Tenuto conto della finalità che la norma intende perseguire, tesa ad evitare la sottrazione di materia imponibile da parte di coloro che rendono prestazioni per le quali i committenti beneficiano di vantaggi fiscali, non sono stati quindi previsti particolari obblighi di indagine in capo ai soggetti tenuti ad operare il prelievo alla fonte.

Questi, pertanto, operano una ritenuta a titolo di acconto dell’imposta sul reddito in presenza di bonifici che nella relativa causale fanno riferimento a spese per le quali si usufruisce della detrazione d’imposta .

Al riguardo si fa presente che tra le spese che danno diritto alla detrazione del 36 per cento sono compresi anche gli oneri di urbanizzazione e quelli strettamente collegati alla realizzazione degli interventi agevolati, sostenuti in favore dei Comuni (cfr Circolare n. 57 del 1998 e, da ultimo, Risoluzione n. 229 del 2009, con riferimento alla TOSAP).

Con riferimento a tali spese è stato precisato che, al fine di beneficiare della detrazione d’imposta del 36 per cento, non è richiesta l’effettuazione del pagamento mediante bonifico, trattandosi di versamenti effettuati, con modalità obbligate, nei confronti di pubbliche amministrazioni (cfr Appendice alle istruzioni al Modello Unico Persone Fisiche, voce “Spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio”, e Risoluzione n. 229 del 2009).

Sulla base delle indicazioni già fornite, al fine di evitare che i Comuni subiscano la ritenuta sugli oneri di urbanizzazione e su quelli strettamente collegati alla realizzazione degli interventi agevolati, i relativi pagamenti possono essere eseguiti con modalità diverse dal bonifico.

Qualora il pagamento dei predetti oneri avvenga comunque mediante bonifico, fermo restando il diritto alla detrazione da parte del contribuente, per evitare l’applicazione di ritenute, nella motivazione del bonifico l’ordinante deve indicare il Comune come soggetto beneficiario e la causale del versamento (ad esempio: oneri di urbanizzazione, tosap, etc.); non va, invece, riportato il riferimento agli interventi edilizi e ai provvedimenti legislativi che danno diritto alle detrazioni e non deve essere utilizzato l’apposito modulo, ove predisposto dalla banca o dall’ufficio postale.

In presenza di tali modalità di compilazione la banca dell’ordinante ovvero Poste Spa non codificheranno il versamento come importo soggetto alla ritenuta del 10 per cento.

Resta inteso che, laddove i Comuni abbiano comunque subito la predetta ritenuta d'acconto, quest'ultima potrà essere richiesta all'Amministrazione Finanziaria presentando istanza di rimborso secondo le ordinarie modalità .

La ritenuta subita, inoltre, potrà essere utilizzata in compensazione di altri tributi o contributi dovuti, ai sensi dell'art. 17 del D.L.vo n. 241 del 1997. In tal caso, i Comuni dovranno presentare il Modello di dichiarazione dei redditi "Enti Non Commerciali ed equiparati" anche al solo fine di utilizzare in compensazione il credito di imposta derivante dalla ritenuta subita.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 4 gennaio 2011, n.2/E**

**OGGETTO: Consulenza Giuridica - Art. 25 del D.L. n. 78 del 2010 – Interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica. Ritenuta di imposta del 10 per cento in presenza di attività svolta da consorzi di imprese. Trasferimento delle ritenute da parte del Consorzio alle imprese consorziate**

Con la consulenza giuridica in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 25 del D.L. n. 78 del 2010, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La Confederazione istante ha chiesto un parere in materia di applicazione della ritenuta d'acconto del 10 per cento che, ai sensi dell'art. 25 del D.L. n. 78 del 2010, le banche e le Poste Spa sono tenute ad effettuare sui bonifici disposti per le spese di intervento di recupero edilizio e di riqualificazione energetica.

In particolare, nell'istanza si fa presente che, laddove i suddetti interventi siano imputati formalmente a un Consorzio con attività esterna, che opera con mandato senza rappresentanza, ma siano effettivamente realizzati dai singoli consorziati, il Consorzio medesimo, in quanto dotato di autonomia soggettiva, deve subire la predetta ritenuta e in seguito scomputarla dalle imposte eventualmente dovute.

Detta soluzione, tuttavia, porterebbe il Consorzio ad accumulare una posizione fortemente creditoria nei confronti dell'erario, posto che i Consorzi, in considerazione delle finalità mutualistiche per le quali si costituiscono, non producono, in linea generale, utili tassabili e, di conseguenza, non hanno debiti Ires con i quali scomputare le ritenute subite. Analogamente, non conseguono valori della produzione rilevanti ai fini Irap o Iva, né dispongono di un monte ritenute o contributi significativo sul quale recuperare le ritenute di acconto Ires subite.

Inoltre, l'applicazione della ritenuta determinerebbe un grave problema di liquidità per i Consorzi medesimi.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Per ovviare alle descritte difficoltà, l'istante ipotizza che i Consorzi possano trasferire le ritenute subite ai consorziati che hanno materialmente eseguito gli interventi di ristrutturazione edilizia o di risparmio energetico, in modo che questi le scomputino dalle proprie imposte.

A tal fine, l'istante ritiene che la scelta del Consorzio di trasferire le ritenute possa risultare da un verbale del Consiglio di amministrazione del Consorzio medesimo o da altro atto equipollente.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Preliminarmente si precisa che l'art. 73, comma 2, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi di cui al D.P.R. n. 917 del 1986 (di seguito TUIR) menziona espressamente i Consorzi fra gli enti diversi dalle società indicati al comma 1, lett. b) e c), del medesimo articolo.

Questi, pertanto, assumono, nell'ambito dell'ordinamento tributario, una propria soggettività passiva ai fini Ires.

In particolare, i Consorzi formati da imprese entrano nel novero degli Enti commerciali di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 73 del TUIR, tenuto conto che, per espressa previsione di legge (art. 2602 del codice civile), la loro attività è della stessa natura imprenditoriale di quella svolta dai consorziati.

Sotto il profilo funzionale, i Consorzi tra imprese - sia che agiscano in rappresentanza diretta dei consorziati sia che agiscano in nome proprio e per conto degli stessi - sono costituiti per disciplinare

l'attività dei consorziati, mediante una organizzazione comune che offra possibilità di maggiore efficienza.

La configurazione del Consorzio come strumento organizzativo dell'attività delle imprese consorziate comporta che il Consorzio medesimo non deve conseguire l'utile (né correre l'alea) dell'opera, per poi dividerlo fra le imprese consorziate, ma deve risultare "neutrale" rispetto al risultato, in utile o in perdita, dell'affare.

Come precisato nella Risoluzione n. 9/888 del 1986 del Ministero delle Finanze, il rendiconto del Consorzio, che assolve sostanzialmente la funzione di conto economico, viene interessato, nel dare, dai costi di gestione e di esercizio e, nell'avere, dai contributi periodici versati dalle imprese, i quali rappresentano i ricavi del Consorzio, mentre non viene interessato dalle somme corrisposte dall'ente appaltante (terzo); tali somme, infatti, sono riversate dal Consorzio proquota alle imprese consorziate, costituiscono i ricavi di queste ultime e si contrappongono ai costi (comprensivi dei contributi periodici), in modo che il risultato positivo o negativo dell'appalto si realizzi direttamente in capo alle singole imprese.

Ne consegue che l'ordinaria condizione del Consorzio fra imprese è quella del pareggio economico posto che, come visto, in forza del rapporto mutualistico che lega il Consorzio ai consorziati, i riflessi economici dell'attività si producono in capo ai consorziati stessi.

In relazione alla ritenuta d'acconto del 10 per cento prevista dall'art. 25 del D.L. n. 78 del 2010 si rileva che la norma intende perseguire la finalità di contrastare la sottrazione di materia imponibile da parte di coloro che rendono prestazioni per le quali i committenti beneficiano di vantaggi fiscali.

Sul piano logico sistematico appare, quindi, coerente, che l'onere della ritenuta sia sopportato, anziché dal soggetto che svolge funzioni di carattere strumentale e organizzativo, dai soggetti che effettivamente eseguono gli interventi agevolati e ne conseguono i relativi redditi.

Si ritiene, pertanto, che le ritenute subite dai Consorzi di imprese con attività esterna e senza finalità lucrative, per le prestazioni di recupero edilizio o di riqualificazione energetica, possano da questi essere trasferite ai singoli Consorziati che hanno effettivamente eseguito i lavori.

Si richiama in proposito la Circolare n. 56 del 2009 nella quale è stata riconosciuta, in favore dei soci o associati, la possibilità di riattribuire alle società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR le ritenute che residuano una volta operato lo scomputo dall'IRPEF dovuta dagli stessi soci o associati, in modo da consentire che il relativo credito sia portato in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi.

Analogamente a quanto previsto nella richiamata circolare, si ritiene che i Consorzi, una volta azzerato il proprio eventuale debito Ires, possano trasferire la residua quota di ritenuta del 10 % ai consorziati che hanno eseguito i lavori, a condizione che la volontà di effettuare il trasferimento risulti da un atto di data certa, quale, ad esempio, il verbale del Consiglio di amministrazione, ovvero dallo stesso atto costitutivo del Consorzio.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

## **Circolare dell’Agenzia delle Entrate 28 luglio 2010, n.40/E (Estratto)**

**OGGETTO: Ritenuta del 10 per cento a titolo di acconto dell’imposta sul reddito - articolo 25 decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78**

(omissis)

### **Premessa**

L’articolo 25 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 dispone che “A decorrere dal 1° luglio 2010 le banche e le Poste Italiane SPA operano una ritenuta del 10 per cento a titolo di acconto dell’imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all’atto dell’accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d’imposta. Le ritenute sono versate con le modalità di cui all’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 2007, n. 241. Con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate sono individuate le tipologie di pagamenti nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate”.

Detto provvedimento, emanato in data 30 giugno 2010 e identificato dal n. 94288, stabilisce che la ritenuta del 10% deve essere effettuata sui pagamenti con bonifico disposti per:

- spese di intervento di recupero del patrimonio edilizio, ai sensi dell’articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 e successive modificazioni;
- spese per interventi di risparmio energetico ai sensi dell’articolo 1, commi 344, 345, 346 e 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni.

Per quanto riguarda gli adempimenti, il provvedimento ha previsto che le banche e le Poste Italiane SPA dovranno:

- operare, all’atto dell’accredito dei pagamenti, le ritenute d’acconto, con obbligo di rivalsa;
- effettuare il relativo versamento con le modalità di cui all’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, cioè utilizzando il modello F-24;
- rilasciare la certificazione delle ritenute d’acconto eseguite al beneficiario stesso;
- indicare nella dichiarazione dei sostituti d’imposta i dati concernenti i pagamenti effettuati.

Con risoluzione n. 65 del 30 giugno 2010 è stato istituito il codice tributo “1039” denominato “Ritenuta operata da banche e Poste Italiane Spa all’atto dell’accredito dei pagamenti relativi a bonifici disposti per beneficiare di oneri deducibili e detrazioni d’imposta, ai sensi dell’art 25 del DL n. 78/2010”.

Con la presente circolare si forniscono istruzioni operative in merito alla applicazione delle richiamate disposizioni.

### **Base imponibile su cui operare la ritenuta**

I pagamenti effettuati mediante bonifico bancario dai contribuenti che intendono avvalersi della detrazione d’imposta del 36%, prevista per le ristrutturazioni edilizie di immobili abitativi, o della detrazione d’imposta del 55%, prevista per gli interventi di risparmio energetico realizzati su edifici esistenti, sono comprensivi del corrispettivo per la prestazione del servizio o per la cessione dei beni e della relativa imposta sul valore aggiunto addebitata in via di rivalsa dal beneficiario del bonifico.

La base di calcolo su cui operare la ritenuta non deve, però, comprendere l’IVA, in quanto altrimenti verrebbero alterate le caratteristiche di neutralità di tale imposta.

La misura dell'aliquota IVA afferente alle prestazioni di servizi e alle cessioni in esame può variare in relazione alla tipologia di spesa cui afferisce il bonifico. Ad esempio, l'IVA è dovuta nella misura del 10% per i lavori di ristrutturazione edilizia su immobili abitativi, del 20% per i beni finiti acquistati per la ristrutturazione. Inoltre, nel caso in cui l'impresa che effettua la ristrutturazione fornisca anche i "beni significativi" (ascensori, sanitari, infissi ecc.), l'IVA è dovuta nella misura del 10 per cento sul costo della manodopera e sul pari valore dei suddetti beni significativi e nella misura del 20 per cento sul restante valore degli stessi beni; l'IVA è dovuta nella misura del 20 per cento per gli interventi di riqualificazione energetica su edifici diversi da quelli abitativi.

Al riguardo, occorre tener conto che il soggetto tenuto ad effettuare la ritenuta non conosce l'ammontare dell'IVA compreso nell'importo del bonifico, informazione che, anche se richiesta all'ordinante il bonifico, comporterebbe un notevole aggravio nella procedura di accreditamento e sarebbe senz'altro soggetta a margini di imprecisione. Pertanto, per esigenze di semplificazione e di economicità nonché per evitare errori determinati da una applicazione impropria della ritenuta, si assume che, ai fini dell'applicazione della norma in esame, l'IVA venga applicata con l'aliquota più elevata. Conseguentemente, la ritenuta d'acconto del 10% deve essere operata sull'importo del bonifico decurtato dell'IVA del 20 per cento.

### **Somme già assoggettate a ritenuta**

In alcuni casi per le somme oggetto di bonifico è già prevista la effettuazione di una ritenuta da parte del soggetto ordinante.

Così ad esempio, i condomini in qualità di sostituti di imposta devono operare la ritenuta di acconto del 4%, prevista dall'articolo 25-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere o servizi.

In dette ipotesi, in considerazione del carattere speciale della disciplina di cui all'art. 25 del DL n. 78 del 2010, al fine di evitare che le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi o cessioni di beni per interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica subiscano sullo stesso corrispettivo più volte il prelievo alla fonte, dovrà essere applicata la sola ritenuta del 10% prevista dal predetto decreto legge n. 78 del 2010. I sostituti d'imposta che, per avvalersi della agevolazioni fiscali previste per tali interventi, seguono i pagamenti mediante bonifici bancari o postali, pertanto, non opereranno su tali somme le ritenute ordinariamente previste dal DPR 600 del 1973.

Nel caso in cui i destinatari del bonifico usufruiscano di regimi fiscali per i quali è prevista la tassazione del reddito mediante imposta sostitutiva dell'IRPEF, la ritenuta del 10 per cento operata dalla banca o da Poste SPA sulle somme loro accreditate potrà essere scomputata dalla medesima imposta sostitutiva.

### **Decorrenza dei termini per l'effettuazione degli adempimenti**

Il richiamato articolo 25 del decreto legge n. 78 del 2010 prevede che, a decorrere dal 1° luglio, le banche e Poste Italiane SPA operano la ritenuta introdotta dalla medesima disposizione, rinviando ad un apposito provvedimento per la individuazione delle tipologie di pagamenti da assoggettare a ritenuta e le modalità di effettuazione dell'adempimento, che, come detto, è stato adottato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate e pubblicato sul sito [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it) in data 30 giugno 2010.

In considerazione dell'immediatezza dell'entrata in vigore del provvedimento, della complessità degli adempimenti che i sostituti devono porre in essere per garantire la corretta applicazione della ritenuta e delle obiettive condizioni di incertezza sull'ambito di applicazione della norma, si ritiene che in sede di prima applicazione della disposizione sussistano le condizioni per escludere l'irrogazione di sanzioni in relazione a violazioni nell'applicazione della norma, ai sensi

dell'articolo 10, comma 3 dello Statuto del contribuente, emanato con la legge 27 luglio 2000, n. 212.

### **Quesiti specifici**

In risposta a specifici quesiti formulati sul punto, si precisa che per i pagamenti effettuati in valuta estera da convertire in euro, ad esempio in franchi svizzeri da parte di soggetti residenti a Campione d'Italia, la ritenuta deve essere operata sugli importi convertiti in euro - sulla base del cambio di cui all'art. 9, comma 2, del TUIR - mentre per i pagamenti effettuati in euro da convertire in valuta estera, la ritenuta deve essere operata sugli importi in euro prima della conversione in moneta estera.

Inoltre, la ritenuta deve essere operata anche sulle somme accreditate su conti in Italia di soggetti non residenti. Questi ultimi potranno scomputare la ritenuta subita dall'imposta eventualmente dovuta per i redditi prodotti in Italia o recuperare il prelievo mediante istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del DPR n. 602 del 1973.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare **vengano** applicati con uniformità.

**Circolare dell’Agenzia delle Entrate 1° luglio 2010, n.39/E (Estratto)**

**OGGETTO: IRPEF - Risposte ad ulteriori quesiti relativi a deduzioni e detrazioni**

*(omissis)*

**4. DETRAZIONI PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO**

**4.1. Riqualificazione energetica di edifici oggetto di ampliamento**

**D:** *Un contribuente intende svolgere su un’abitazione regolarmente accatastata e dotata di impianto di riscaldamento lavori di riqualificazione energetica per migliorarne il livello di classe energetica. Può fruire della detrazione del 55 per cento, prevista per la riqualificazione energetica degli edifici in caso di demolizione e ricostruzione con ampliamento ovvero in caso di ristrutturazione con ampliamento senza demolizione delle murature portanti?*

**R:** La spettanza della detrazione per gli interventi di risparmio energetico prevista dall’art. 1, commi 344, 345, 346 e 347 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, è subordinata alla circostanza che i predetti interventi siano realizzati su edifici esistenti.

Con la circolare del 31 maggio 2007, n. 36/E è stato precisato che nel caso di ristrutturazioni con demolizione e ricostruzione si può accedere all’incentivo solo nel caso di fedele ricostruzione, ravvisando nelle altre fattispecie il concetto di nuova costruzione.

Conseguentemente: in caso di demolizione e ricostruzione con ampliamento non spetta la detrazione in quanto l’intervento si considera “nuova costruzione”; in caso di ristrutturazione senza demolizione dell’esistente e ampliamento la detrazione spetta solo per le spese riferibili alla parte esistente.

In quest’ultimo caso, comunque, l’agevolazione non può riguardare gli interventi di riqualificazione energetica globale dell’edificio, previsti dall’articolo 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, atteso che per tali interventi occorre individuare il fabbisogno di energia primaria annua riferita all’intero edificio, comprensivo, pertanto, anche dell’ampliamento.

Sono, invece, agevolabili gli interventi previsti dai commi 345, 346 e 347 dell’art. 1 della citata legge n. 296 del 2006, per i quali la detrazione è subordinata alle caratteristiche tecniche dei singoli elementi costruttivi (pareti, infissi ecc.) o dei singoli impianti (pannelli solari, caldaie ecc). Nel caso in cui con tali interventi si realizzino impianti al servizio dell’intero edificio la detrazione del 55 per cento, non potendo essere riconosciuta sulla parte di spesa riferita all’ampliamento, deve essere calcolata solo sulla parte imputabile all’edificio esistente.

Ai fini della individuazione della quota di spesa detraibile come precisato nella circolare 23 aprile 2010, n. 21/E, si dovrà utilizzare un criterio di ripartizione proporzionale basato sulle quote millesimali.

*(omissis)*

**Circolare dell’Agenzia delle Entrate 23 giugno 2010, n.38/E (Estratto)**

**OGGETTO:** *Profili interpretativi emersi nel corso degli incontri con gli iscritti agli ordini dei dottori commercialisti ed esperti contabili*

*(omissis)*

**3. IRPEF E LAVORO AUTONOMO**

**3.1 Detrazione di imposta del 55% per interventi di risparmio energetico**

**D:** Sostituzione di serramenti ed infissi presso un’unità abitativa residenziale posseduta da due persone fisiche, nudo proprietario e usufruttuario, e locata ad una terza persona fisica. Mediante un accordo tra il nudo proprietario e l’inquilino si procede alla sostituzione dei serramenti ripartendo il costo per il 70% a carico del nudo proprietario e per il 30% a carico dell’inquilino. Come si configura la detrazione di imposta nel caso di specie?

**R:** La detrazione spetta sia al nudo proprietario che all’inquilino per l’ammontare di spesa effettivamente sostenuto da ciascuno, ovviamente nel rispetto delle condizioni previste dalla legge: pagamento mediante bonifico bancario con identificazione del beneficiario della detrazione e del bonifico, limite di spesa € 60.000, rispetto dei parametri tecnici dell’intervento. 12

La comunicazione all’ENEA può essere unica facendo riferimento all’unico intervento ed ai due beneficiari.

*(omissis)*

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 27 maggio 2010, n.44/E**

### ***OGGETTO: interventi di riqualificazione energetica. Scheda rettificativa***

Con la Circolare n. 21 del 23 aprile 2010 è stata prevista la possibilità per il contribuente di correggere e/o integrare, esclusivamente con modalità telematiche, il contenuto della scheda informativa da trasmettere all'Enea, anche oltre il termine di novanta giorni dalla data di ultimazione dei lavori ma non oltre quello di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione.

L'Unità Tecnica Efficienza Energetica dell'ENEA ha rappresentato che, al momento, non risulta ancora implementata la procedura informatica che consente di effettuare l'invio telematico della scheda rettificativa.

Di conseguenza, i contribuenti che utilizzano il Modello di dichiarazione 730/2010, il cui termine di presentazione scade il 31 maggio 2010, non hanno la possibilità di inoltrare la predetta comunicazione rettificativa e di fruire della detrazione per le spese relative all'intervento di risparmio energetico non indicate nella scheda informativa precedentemente inviata all'ENEA.

Al riguardo, la scrivente precisa che, per superare le difficoltà operative che derivano dalla mancata attivazione della nuova procedura informatica, i contribuenti possono beneficiare della detrazione anche per le spese che non risultano dalla scheda originaria :

- presentando ai soggetti che prestano l'assistenza fiscale una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, ai sensi dell'art. 47 del Dpr 445/2000, nella quale sono evidenziati i dati della scheda informativa precedentemente trasmessa all'ENEA opportunamente modificati;
- provvedendo all'invio telematico della scheda rettificativa entro 90 giorni dalla data di attivazione della procedura informatica da parte dell'Enea.

I soggetti che prestano l'assistenza fiscale dovranno specificare, nelle annotazioni dei relativi modelli di dichiarazione, che la detrazione è stata riconosciuta sulla base della dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Resta inteso che ove il contribuente non provveda nei novanta giorni successivi alla attivazione della procedura informatica all'invio telematico della scheda rettificativa all'ENEA, la parte di detrazione riferita alle spese in questione deve ritenersi indebita, senza che siano applicabili sanzioni nei confronti del soggetto che in sede di assistenza fiscale abbia acquisito la predetta dichiarazione sostitutiva.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

## **Circolare dell’Agenzia delle Entrate 23 aprile 2010, n.21/E (Estratto)**

**OGGETTO: IRPEF - Risposte a quesiti relativi a deduzioni, detrazioni e crediti d’imposta**

*(omissis)*

### **3. DETRAZIONE D’IMPOSTA DEL 55 PER CENTO PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO**

#### **3.1. Data fine lavori per interventi che non richiedono collaudo**

**D:** *Entro novanta giorni dalla data di fine lavori deve essere inviata all’ENEA la documentazione prevista dal decreto interministeriale 19 febbraio 2007 e successive modificazioni. Come precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate la data di fine lavori coincide con la data del “collaudo” ovvero dell’attestazione della funzionalità dell’impianto. Nel caso di interventi per i quali non è previsto il collaudo, come, ad esempio, la sostituzione di finestre comprensive di infissi, ai fini del rispetto dei termini previsti per l’invio della documentazione all’Enea, la data di fine lavori può essere autocertificata dal contribuente?*

**R:** Con risoluzione 11 settembre 2007, n. 244, la scrivente ha precisato che la data di fine lavori, dalla quale decorre il termine per l’invio della documentazione all’ENEA, coincide con il giorno del cosiddetto “collaudo”, a nulla rilevando il momento di effettuazione dei pagamenti.

Nell’ipotesi in cui, in considerazione del tipo di intervento, non sia richiesto il collaudo, si ritiene che il contribuente possa provare la data di fine lavori anche con altra documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori (o tecnico che compila la scheda informativa). Mentre non può ritenersi valida a tal fine una dichiarazione del contribuente resa in sede di autocertificazione.

#### **3.2. Sostituzione del portone di ingresso**

**D:** *È possibile fruire della detrazione d’imposta del 55 per cento, prevista dal comma 345 dell’art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, per la sostituzione delle finestre comprensive di infissi, anche per la sostituzione dei portoni di ingresso?*

**R:** L’art. 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006 – legge finanziaria 2007 – include fra gli interventi di risparmio energetico, per i quali è riconosciuta la detrazione del 55 per cento delle spese sostenute, la sostituzione delle finestre comprensive di infissi.

Per usufruire della detrazione in relazione a detta tipologia di interventi, il decreto interministeriale 19 febbraio 2007, coordinato con il decreto 7 aprile 2008, richiede che attraverso la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso, si realizzi il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti e dei componenti vetrati esistenti e, inoltre, che siano rispettati determinati requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, individuati sulla base del decreto legislativo n. 192 del 2005.

Con risoluzione 9 dicembre 2008, n. 475, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che l’intervento di sostituzione dei portoni d’ingresso è riconducibile al regime agevolativo nella ipotesi in cui il serramento presenti “le medesime componenti costruttive richieste per le finestre”, quando, cioè, si tratti di porta finestra.

Da ultimo, il D.P.R. 2 aprile 2009, n. 59, recante il regolamento di attuazione della direttiva 2002/91/CE sul rendimento energetico in edilizia, ha di fatto equiparato le porte alle finestre e alle vetrine, ai fini del rispetto dei requisiti di trasmittanza termica.

In particolare, l’art. 4, comma 4, lett. c), del citato D.P.R. 59/2009 dispone che “Per tutte le categorie di edifici, così come classificati in base alla destinazione d’uso all’articolo 3 del decreto

*del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, ad eccezione della categoria E.8 (E.8: edifici adibiti ad attività industriali, artigianali e assimilabili, ndr), il valore massimo della trasmittanza (U) delle chiusure apribili ed assimilabili, quali porte, finestre e vetrine anche se non apribili, comprensive degli infissi, considerando le parti trasparenti e/o opache che le compongono, deve rispettare i limiti riportati nelle tabelle 4.a e 4.b al punto 4 dell'allegato C al decreto legislativo (19 agosto 2005, n. 192)".*

Alla luce delle disposizioni sopravvenute, il quadro normativo di riferimento deve ritenersi modificato e, conseguentemente, superata la posizione espressa dalla scrivente nella citata risoluzione n. 475 del 2008.

Pertanto, i portoni di ingresso, anche se non risultano specificamente richiamati dall'articolo 1, comma 345 della legge n. 296 del 2006, rientrano nel campo applicativo dell'agevolazione al pari delle finestre, semprechè si tratti di serramenti che delimitano l'involucro riscaldato dell'edificio, verso l'esterno o verso locali non riscaldati, e risultino rispettati gli indici di trasmittanza termica richiesti per la sostituzione delle finestre.

### **3.3. Applicazione della detrazione del 55 per cento in presenza di contributi comunitari, regionali o locali**

**D:** *L'articolo 6, comma 3, del d. lgs. n. 115 del 2008 prevede che, dal 1° gennaio 2009, e salve specifiche eccezioni, 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. Alla luce di detta disposizione è possibile usufruire della detrazione fiscale del 55 per cento per le spese finalizzate al risparmio energetico e non rimborsate dal contributo?*

**R:** *L'articolo 6, comma 3 del decreto legislativo 30 maggio 2008, n. 115 ha previsto che "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, fatta salva la possibilità di cumulo con i certificati bianchi e fatto salvo quanto previsto dal comma 4".*

Con risoluzione n. 3 del 26 gennaio 2010 la scrivente - sulla base delle indicazioni fornite dal Ministero dello Sviluppo Economico in merito alla portata applicativa della disposizione richiamata - ha chiarito che la detrazione d'imposta del 55 per cento è riconducibile fra gli strumenti di incentivazione di ogni natura attivati dallo Stato, e, di conseguenza, non è cumulabile con eventuali incentivi riconosciuti, per i medesimi interventi, dalla Comunità Europea, dalle Regioni o dagli enti locali.

Il medesimo dicastero ha, inoltre, precisato che l'espressione "ulteriori contributi comunitari, regionali o locali", contenuta nel richiamato art. 6, comma 3, comprende le erogazioni, da parte della Comunità Europea, delle Regioni o degli enti locali, di somme di ogni natura, in forma diretta o a copertura di una quota del capitale e/o degli interessi.

A decorrere dal 1° gennaio 2009, per gli interventi di riqualificazione energetica rientranti nell'oggetto dell'agevolazione fiscale, è necessario scegliere se applicare la detrazione o, in alternativa, beneficiare di eventuali contributi comunitari, regionali o locali.

Il contribuente può avvalersi della detrazione del 55 per cento pur avendo richiesto per il medesimo intervento l'assegnazione di eventuali contributi erogati da enti locali o dalla Comunità Europea, fermo restando che qualora questi gli vengano effettivamente riconosciuti, ed intenda beneficiarne, dovrà restituire la detrazione già utilizzata in dichiarazione anche per la parte non coperta da contributo.

A tal fine, il contribuente dovrà presentare una dichiarazione correttiva ovvero una dichiarazione integrativa a proprio sfavore secondo termini e modalità di cui all'art. 2 del D.P.R. n. 322 del 1998.

### **3.4. Realizzazione di un impianto centralizzato di riscaldamento in un fabbricato riscaldato solo in parte**

**D:** È possibile fruire dell'agevolazione fiscale del 55 per cento, prevista in materia di interventi finalizzati al risparmio energetico, per un intervento che prevede l'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato in un fabbricato in cui solo tre appartamenti su sei, sono già dotati di impianto di riscaldamento?

**R:** Gli interventi finalizzati al risparmio energetico, per i quali compete la detrazione del 55 per cento sono individuati dall'art. 1, commi 344, 345, 346 e 347 della legge n. 296 del 2006 (finanziaria per il 2007).

Il comma 347 stabilisce che, per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, è prevista una detrazione dall'imposta lorda pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fino ad un valore massimo della detrazione medesima di 30.000 euro.

Con circolare 31 maggio 2007, n. 36, è stato precisato che tutti gli interventi finalizzati al risparmio energetico e tipizzati dalla richiamata normativa di riferimento, sono agevolabili solo se realizzati su edifici dotati di impianto di riscaldamento funzionante, presente anche negli ambienti interessati dall'intervento medesimo, eccezion fatta per la installazione dei pannelli solari.

Nell'ipotesi prospettata, solo i tre appartamenti dotati di impianto di riscaldamento nei termini precisati soddisfano la condizione cui è subordinata l'applicazione del beneficio fiscale.

La detrazione del 55 per cento, pertanto, non può essere riconosciuta sull'intera spesa sostenuta per l'installazione dell'impianto centralizzato di climatizzazione invernale, riferibile anche al riscaldamento delle unità prive di un preesistente impianto termico, ma deve essere limitata alla parte di spesa imputabile alle unità nelle quali tale impianto era presente. Ai fini della individuazione della quota di spesa detraibile, sarà utilizzato un criterio di ripartizione proporzionale basato sulle quote millesimali riferite a ciascun appartamento.

### **3.5. Comunicazione all'Agenzia delle Entrate per lavori che proseguono per più periodi di imposta**

**D:** L'art. 29, comma 6, del decreto legge n. 185 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 2 del 2009, ha previsto che per le spese sostenute nei periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2008, i contribuenti interessati alle detrazioni per gli interventi finalizzati al risparmio energetico di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006, debbono inviare all'Agenzia delle Entrate apposita comunicazione, nei termini e secondo modalità da definirsi tramite provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate. È possibile beneficiare della detrazione in caso di mancato o irregolare assolvimento di tale adempimento?

**R:** Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 6 maggio 2009 ha approvato il modello con il quale devono essere comunicate all'Agenzia delle Entrate le spese sostenute per gli interventi anzidetti, nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati, ed ha previsto che lo stesso deve essere inviato all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, entro il marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese ovvero, per i soggetti con anno di imposta non coincidente con quello solare, entro 90 giorni dalla fine del periodo di imposta in cui le spese sono state sostenute.

L'adempimento, previsto in relazione ai soli interventi di riqualificazione energetica che proseguono oltre il periodo d'imposta, è stato introdotto in attuazione dell'articolo 29, comma 6, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, al fine di consentire il monitoraggio dell'onere a carico del bilancio erariale per ciascun esercizio finanziario, derivante dalla detrazione d'imposta del 55 per cento.

Atteso che la norma non disciplina le ipotesi di mancato o irregolare assolvimento dell'adempimento, si ritiene che la mancata osservanza del predetto termine e l'omesso invio del modello non possano comportare la decadenza dal beneficio fiscale in commento; deve ritenersi, invece, applicabile la sanzione in misura fissa (da euro 258 a euro 2.065) prevista dall'art. 11, comma 1, del d. lgs. n. 471 del 1997, per l'omesso o irregolare invio di ogni comunicazione prescritta dalle norme tributarie.

### **3.6. Interventi di risparmio energetico realizzati mediante contratti di locazione finanziaria**

**D:** *L'agevolazione in materia di risparmio energetico compete anche nel caso in cui il contribuente finanzia la realizzazione dell'intervento di riqualificazione energetica mediante un contratto di leasing. In tale ipotesi, posto che la detrazione spetta al soggetto utilizzatore e si calcola non in relazione ai canoni di leasing, bensì sulla base del costo sostenuto dalla società di leasing, si chiede di conoscere quali sono le modalità di espletamento delle formalità connesse alla fruizione del beneficio fiscale e il soggetto sul quale gravano tali adempimenti.*

**R:** L'art. 2, comma 2, del decreto interministeriale 19 febbraio 2007, prevede che il beneficio fiscale compete anche nell'ipotesi in cui gli interventi agevolati siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria; in tal caso la detrazione spetta all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente; non rilevano, pertanto, ai fini della agevolazione, i canoni di leasing addebitati al soggetto utilizzatore.

Per quanto concerne le modalità di fruizione del beneficio si ritiene che si rendano applicabili le regole previste per i titolari del reddito di impresa e, pertanto, non sussista l'obbligo di pagamento mediante bonifico bancario o postale.

Gli adempimenti documentali (obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate per i lavori che proseguono in più periodi d'imposta, invio della scheda informativa all'ENEA) richiesti per la fruizione della detrazione dovranno essere assolti dal soggetto che si avvale della detrazione, fermo restando che la società di leasing, al fine di consentire la fruizione del beneficio dovrà fornire una documentazione che attesti la conclusione dell'intervento di riqualificazione energetica e l'ammontare del costo sostenuto su cui deve essere effettuata la detrazione.

### **3.7. Errori od omissioni nella compilazione della scheda informativa da trasmettere all'ENEA**

**D:** *È possibile rettificare, anche oltre il termine di novanta giorni dalla fine dei lavori, eventuali errori commessi nella compilazione della scheda informativa che deve essere inoltrata all'ENEA, in via telematica, al fine di usufruire della detrazione del 55 per cento sugli interventi di risparmio energetico?*

*Le ipotesi più ricorrenti riguardano:*

- *errori materiali nella indicazione dei dati anagrafici del contribuente, dei dati identificativi dell'immobile oggetto di intervento, degli altri soggetti beneficiari della detrazione, delle spese conteggiate, etc...;*
- *importi di spesa indicati in misura non corrispondente a quella effettiva per sopravvenienza di sconti o abbuoni sul prezzo preventivato ovvero perché taluni costi hanno avuto manifestazione finanziaria successivamente all'invio della scheda.*

**R:** Il decreto interministeriale 19 febbraio 2007 prevede che la scheda informativa debba essere inviata all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

Tuttavia, coerentemente con quanto già affermato in relazione alla comunicazione di inizio attività richiesta per la detrazione del 36 per cento relativa agli interventi di recupero edilizio (*cfr* circolare n. 34 del 4 aprile 2008), si ritiene che il contribuente possa correggere il contenuto della scheda informativa, anche oltre il previsto termine per l'invio.

In particolare, la correzione potrà avvenire mediante l'invio telematico di una nuova comunicazione, che annulli e sostituisca quella precedentemente trasmessa. Più precisamente, il nuovo invio deve riguardare non solo la scheda informativa ma anche l'attestato di qualificazione energetica, ove richiesto, in relazione alla tipologia di intervento.

La comunicazione in rettifica della precedente dovrà, comunque, essere inviata entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione, in modo da poter calcolare la detrazione sulle spese effettivamente sostenute nell'anno al quale la dichiarazione si riferisce.

Resta inteso che in caso di sconti o abbuoni intervenuti successivamente all'invio della scheda informativa, la detrazione compete solamente in relazione alle spese effettivamente sostenute; pertanto, qualora vengano restituite somme per le quali in anni precedenti si è già fruito della detrazione, tali somme devono essere assoggettate a tassazione separata ex art. 17, comma 1, lett. *n-bis*, del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR).

Si ritiene, peraltro, che non sia necessario procedere alla rettifica della scheda informativa nell'ipotesi in cui sia stato indicato un nominativo diverso da quello dell'intestatario del bonifico o della fattura o non sia stato indicato che possono aver diritto alla detrazione più contribuenti. In questi casi, secondo quanto chiarito con la circolare n. 34 del 2008, è sufficiente che il contribuente che intende avvalersi della detrazione dimostri di essere in possesso dei documenti che attestano il sostenimento dell'onere e la misura in cui tale onere è stato effettivamente sostenuto.

*(omissis)*

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 26 gennaio 2010, n. 3/E**

**OGGETTO: Istanza di interpello – Regione Piemonte - Cumulabilità delle agevolazioni previste dalla legge regionale n. 23 del 2002 con la detrazione del 55% prevista per gli interventi edilizi finalizzati al risparmio energetico (legge n. 296 del 2006).**

### **ESPOSIZIONE DEL QUESITO**

La Regione istante fa presente che, nell'ambito delle proprie funzioni istituzionali, pone in essere talune iniziative finalizzate a promuovere interventi di riqualificazione energetica sul patrimonio edilizio del territorio piemontese, sulla base della disciplina dettata dalla legge regionale n. 23 del 7 ottobre 2002. Le iniziative in esame sono realizzate avvalendosi dei seguenti strumenti di agevolazione:

- a) finanziamenti agevolati (generalmente a tasso zero) erogati tramite fondo rotativo;
- b) contributi in conto interessi, corrisposti al fine di ridurre l'entità degli interessi passivi maturati con riferimento a contratti di finanziamento stipulati dai beneficiari con gli istituti bancari;
- c) prestazione di garanzie direttamente a favore degli istituti di credito eroganti i finanziamenti finalizzati alla realizzazione degli interventi di riqualificazione.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

A parere della regione istante, il divieto di cumulo previsto dall'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 115 del 2008 non interessa la normativa regionale in esame in quanto questa non prevede l'erogazione di contributi in conto capitale, tali da ridurre direttamente l'entità dei costi sostenuti per l'intervento ma, piuttosto, la concessione di incentivi destinati a facilitare l'accesso del beneficiario ai mezzi finanziari e a ridurre l'incidenza degli oneri relativi al contratto di finanziamento stipulato.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con riferimento alla richiesta presentata, occorre rilevare, in via preliminare, che l'istanza di interpello in esame è da ritenersi inammissibile ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. b), del decreto 26 aprile 2001, n. 209, in quanto non è riferita ad un caso concreto e personale ma ad interessi di rilevanza generale, che riguardano i contribuenti che intendano fruire delle agevolazioni regionali in questione.

Ciò nonostante, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere che non è produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

La legge 27 dicembre 2006 n. 296, finanziaria per il 2007, ai commi 344 e seguenti e successive modificazioni, ha introdotto una detrazione d'imposta nella misura del 55% delle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica, attualmente applicabile fino al periodo d'imposta 2010, secondo le modalità stabilite dal decreto di attuazione 19 febbraio 2007, emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico e successive modificazioni.

Tale detrazione, secondo quanto originariamente previsto dall'art. 10, comma 2, del decreto Ministeriale 19 febbraio 2007 – contenente “*Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'art. 1, comma 349, della legge 27 dicembre, n. 296*” – era compatibile con specifici incentivi disposti da Regioni, Province e Comuni, per i medesimi interventi.

Con la circolare n. 36 del 31 maggio 2007, è stato chiarito che l'eventuale concessione di contributi o incentivi, da parte di Regioni ed enti locali, comporta l'applicazione dell'art. 17, comma 1, lett. n

bis), del DPR n. 917 del 1986 (TUIR), in base al quale le somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti sono assoggettate a tassazione separata.

Successivamente è stato emanato il decreto legislativo n. 115 del 30 maggio 2008, recante norme di “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”.

L’art. 6, comma 3, del citato decreto legislativo prevede che *“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, fatta salva la possibilità di cumulo con i certificati bianchi e fatto salvo quanto previsto dal comma 4”*.

Il successivo comma 4 prevede che *“Gli incentivi di diversa natura sono cumulabili nella misura massima individuata, per ciascuna applicazione, sulla base del costo e dell’equa remunerazione degli investimenti, con decreti del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze e d’intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, sulla base di appositi rapporti tecnici redatti dall’Agenzia di cui all’articolo 4. Con gli stessi decreti sono stabilite le modalità per il controllo dell’adempimento alle disposizioni di cui al presente comma”*.

Il Ministero dello Sviluppo Economico - istituzionalmente competente in materia di interventi per l’efficienza energetica - chiamato dalla scrivente ad esprimersi sulla portata applicativa del riferito art. 6, comma 3, del D.Lgs n.115/2008, ha chiarito che la detrazione d’imposta del 55% è riconducibile fra gli strumenti di incentivazione di ogni natura attivati dallo Stato, e, di conseguenza, non è cumulabile con eventuali incentivi riconosciuti, per i medesimi interventi, dalle Regioni o dagli enti locali.

Il medesimo dicastero ha, inoltre, precisato che l’espressione “ulteriori contributi comunitari, regionali o locali”, contenuta nel richiamato art. 6, comma 3, è riferita alle erogazioni di somme di ogni natura al beneficiario, in forma diretta o a copertura di una quota parte del capitale e degli interessi, da parte della comunità europea, delle regioni o degli enti locali.

Pertanto, alla luce del mutato quadro normativo, e dei chiarimenti ministeriali riportati, il contribuente che, a decorrere dal 1° gennaio 2009, sostenga spese per interventi di riqualificazione energetica rientranti nell’oggetto dell’agevolazione fiscale, deve scegliere se beneficiare della detrazione ovvero fruire di eventuali contributi comunitari, regionali o locali.

\*\*\*

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

**Circolare dell’Agenzia delle Entrate 27 ottobre 2009, n.44/E (Estratto)**

**OGGETTO: Decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 – Articolo 5 – Detassazione degli investimenti in macchinari**

(omissis)

**5. CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI**

L’art. 5 del *decreto* in esame non reca una previsione generale di non cumulabilità del beneficio in esame con altre agevolazioni. Ciò porta a ritenere che l’agevolazione sia cumulabile con altre misure di favore salvo che le norme disciplinanti le altre misure, alla stregua di valutazioni che rientrano nella competenza degli organi eroganti, non dispongano diversamente.

Ciò posto, si ritiene che l’agevolazione in esame sia cumulabile, in particolare, con il credito d’imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate previsto dall’articolo 1, commi da 271 a 279, della legge 27 dicembre 2006, n. 22 296, nonché con il credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo previsto dall’articolo 1, commi da 280 a 284, della medesima legge n. 296 del 2006.

Sarà possibile, pertanto, in relazione al medesimo investimento, escludere dall’imposizione sul reddito d’impresa il 50 per cento del valore dell’investimento nonché, in presenza dei requisiti richiesti dalla specifiche discipline sopra richiamate, fruire contestualmente del credito d’imposta di cui all’articolo 8 della legge n. 388 del 2000 ovvero del credito d’imposta di cui all’articolo 1, commi da 280 a 284, della legge n. 296 del 2006.

La detassazione degli investimenti in esame, invece, non è cumulabile con l’agevolazione spettante per le spese di riqualificazione energetica di cui all’articolo 1, commi 344 e 345, della legge n. 296 del 2006. In proposito, torna applicabile l’articolo 10 del decreto interministeriale 19 febbraio 2007 (Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica) secondo cui “*le detrazioni ... non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi*”. Ne consegue che in relazione al medesimo bene oggetto di investimento il contribuente deve decidere se escludere dall’imposizione sul reddito d’impresa il 50 per cento del valore dell’investimento ovvero avvalersi della detrazione spettante per le spese di riqualificazione energetica di cui all’articolo 1, commi 344 e 345, della legge n. 296 del 2006.

(omissis)

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 12 agosto 2009, n. 215/E**

**OGGETTO: Interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000 - Detrazioni per interventi di risparmio energetico. Individuazione delle caratteristiche tecniche di un impianto termico – Art. 1, commi 344, 345, 346 e 347 della legge 27 dicembre 2006, n. 296.**

### **QUESITO**

TIZIA chiede se può fruire della detrazione fiscale del 55% per il risparmio energetico prevista dall'art. 1, commi 344, 345, 346, 347, 348 e 349 della Legge 296/2006 al fine di incentivare la riqualificazione energetica degli edifici, relativamente ad un immobile di sua proprietà.

Al riguardo specifica che:

- l'edificio in questione si trova nel centro storico del Comune di ..., in Via ... ed è di proprietà dell'istante;

- risulta regolarmente accatastato dall'impianto (circa 1940), presso il Catasto Urbano del Comune di ..., al Foglio 7 particella 129, suddiviso nelle seguenti Unità Immobiliari: sub I, piano terra, C/6, classe 1<sup>^</sup>, mq 51; sub 2, piano terra, C/1, classe 1<sup>^</sup>, mq 22; sub 3, piano primo e terra, A/4 classe 1<sup>^</sup>, mq 140; tutte intestate alla proprietà di cui sopra;

- a seguito dei noti eventi tellurici del settembre 1997, tutto l'edificio fu dichiarato inagibile per motivi statici, con Ordinanza del Sindaco n.° ... del ... 1997;

- essendo stato dichiarato inagibile, l'edificio non è abitato, pur presentando un sistema di riscaldamento che faceva capo a tre camini ed una stufa, con potenza complessiva superiore a 15 kW;

- la originaria planimetria catastale dell'unità immobiliare al piano primo (sub 3, classe A/4), di cui chiede di poter detrarre le spese di riqualificazione energetica, riportava la evidente destinazione ad abitazione della stessa, in quanto si leggono chiaramente le diciture: cucina, dispensa, locale di sgombero. Ora, a seguito delle vicissitudini post terremoto, tutto l'edificio è stato classificato dal catasto come "unità collabente";

- i lavori di ristrutturazione, iniziati con miglioramento sismico post-terremoto, porteranno anche il piano terra alla destinazione di abitazione;

- le spese di cui si chiede la detrazione riguardano unicamente il miglioramento termico dell'involucro della unità immobiliare già destinata ad abitazione;

- sulle unità immobiliari in discorso è stata sempre regolarmente pagata ICI; ovviamente con esclusione degli ultimi anni, in quanto esentate per legge speciale post- terremoto;

- il sistema di riscaldamento preesistente, costituito da tre camini ed una stufa fissa, rispondeva ai requisiti di cui al punto 14 dell'allegato A al D.Lgs. 192/05, per poter essere considerato impianto, poiché la potenza al focolare superava i 15 Kw/h.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene di aver diritto alla detrazione IRPEF del 55% per la riqualificazione energetica dell'edificio descritto in quanto l'intervento risponde pienamente allo spirito della legge e, per alcuni aspetti, è anche migliorativo

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007), commi 344, 345, 346 e 347, ha introdotto una detrazione dall'imposta sul reddito pari al 55 % delle spese sostenute nel 2007, per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti. Le spese agevolate devono essere effettivamente rimaste a carico dei contribuenti con la conseguenza che, come precisato con circolare n. 57 del 1998 in relazione alla detrazione IRPEF del 36% per le spese di ristrutturazione di edifici residenziali, "in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, etc. per l'esecuzione degli interventi...tali contributi devono essere sottratti interamente dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione".

Con l'art. 1, comma 20, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 – legge finanziaria per il 2008 - la predetta agevolazione è stata prorogata comprendendo anche le spese sostenute entro il 31 dicembre 2010.

In relazione alla individuazione degli edifici interessati al beneficio fiscale, con circolare 31 maggio 2007, n. 36/E, questa Agenzia ha precisato che può trattarsi di fabbricati di qualsiasi categoria catastale, purchè esistenti, e che l'esistenza dell'edificio risulta provata dalla iscrizione dello stesso in catasto (o dalla richiesta di accatastamento) e dal pagamento dell'ICI se dovuta.

Sono esclusi, pertanto, dal beneficio i fabbricati di nuova costruzione, atteso che per questi già in fase di costruzione devono comunque essere conseguiti determinati standard energetici.

La medesima circolare ha, altresì, precisato che gli edifici interessati dall'agevolazione devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianti di riscaldamento funzionanti, presenti negli ambienti in cui si realizza l'intervento di risparmio energetico agevolabile.

Condizione questa richiesta per tutte le tipologie di intervento ad eccezione dell'installazione dei pannelli solari.

L'esistenza dell'edificio, nei termini indicati, e la presenza di un impianto di riscaldamento funzionante rappresentano, dunque, le condizioni essenziali per poter fruire della detrazione del 55% in relazione alle spese sostenute per gli interventi di risparmio energetico indicato dal contribuente consistente nel miglioramento termico dell'involucro dell'edificio.

Per quanto riguarda il requisito "dell'esistenza", nel quesito in esame è evidenziata la classificazione dell'immobile, come unità collabente, categoria riferita ai fabbricati totalmente o parzialmente inagibili e non produttivi di reddito.

In relazione a tale aspetto, si ritiene che la condizione di inagibilità del fabbricato conseguente agli eventi sismici, da cui deriva la classificazione catastale di unità collabente (F2), non esclude che lo stesso possa essere considerato come edificio esistente, trattandosi di un manufatto già costruito e individuato catastalmente, seppure non suscettibile di produrre reddito.

Per quanto concerne la preesistenza nell'edificio di un impianto termico, il contribuente ha posto in rilievo nell'istanza che questo era costituito da tre camini ed una stufa fissa, con una potenza complessiva al focolare superiore ai 15 KW.

Per verificare che gli elementi indicati costituiscano un impianto di riscaldamento si ritiene di dover far riferimento alla normativa tecnica recata dal l D. Lgs. 29 dicembre 2006, n. 311 - contenente le "Disposizioni correttive ed integrative al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, recante attuazione della direttiva 2002/91/CE, relativa al rendimento energetico nell'edilizia", - il quale al punto 14 dell'Allegato A fornisce la definizione di "impianto termico" precisando che si tratta di "impianto tecnologico destinato alla climatizzazione estiva ed invernale degli ambienti con o senza produzione di acqua calda per gli stessi usi, comprendente eventuali sistemi di produzione,

distribuzione e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e di controllo; sono compresi negli impianti termici gli impianti individuali di riscaldamento, mentre non sono considerati impianti termici apparecchi quali : stufe, caminetti, apparecchi per il riscaldamento localizzato ad energia radiante, scaldacqua unifamiliari; tali apparecchi, se fissi, sono tuttavia assimilati agli impianti termici quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 KW."

Sulla base della normativa richiamata, il sistema di riscaldamento dell'immobile, descritto dal contribuente, può assumere la qualificazione di "impianto termico".

Conseguentemente, gli interventi di miglioramento termico dell'involucro dell'unità immobiliare, riconducibili nell'ambito applicativo del comma 345 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006, possono usufruire della detrazione d'imposta del 55%. L'agevolazione, secondo quanto sopra precisato, spetta semprechè sia dimostrabile che il preesistente impianto di riscaldamento risponda alle caratteristiche tecniche previste dal decreto legislativo 311 e sia situato negli ambienti nei quali verranno effettuati gli interventi di riqualificazione energetica.

Resta fermo, naturalmente, che la fruizione dell'agevolazione è altresì subordinata al rispetto delle altre condizioni e modalità previste dalla specifica normativa che disciplina la detrazione d'imposta del 55%.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 9 dicembre 2008, n. 475/E**

**Oggetto: Interpello ai sensi dell' articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Interpretazione del DM del 19/02/2007 – Agevolazioni fiscali per il risparmio energetico – Ristrutturazione portoncino d'ingresso.**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 9 comma 2 della L n. 48 del 2001 , è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'interpellante sta effettuando lavori di ristrutturazione di un appartamento in un immobile, sito in ..., consistenti in modifiche murarie interne, rifacimento di impianti idrici, elettrici, di riscaldamento, ivi compresa una nuova pavimentazione e la sostituzione delle finestre con i relativi infissi.

Durante i suddetti lavori è stato sostituito il vecchio portoncino d'ingresso dell'appartamento con uno nuovo per il quale il fornitore ha provveduto a consegnare la dichiarazione del fornitore che attesta la trasmittanza termica.

TIZIO chiede di sapere se si può applicare la detrazione del 55% agli interventi di sostituzione del portoncino dell'ingresso che, a parere dell'interpellante, rispecchia i requisiti di trasmittanza termica indicati nell'attuale normativa.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'interpellante richiama il punto 3 del primo comma dell'art. 1 del testo coordinato del Decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze 19 febbraio 2007 che nel definire gli interventi agevolabili precisa che quelli sull'involucro dell'edificio riguardano strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza termica previsti dalla norma.

A riguardo, egli ritiene che l'agevolazione competa anche per l'intervento di sostituzione del portoncino d'ingresso dell'appartamento che rispetta i requisiti di trasmittanza termica in quanto esso delimita "in maniera determinante il volume riscaldato dell'appartamento" ai fini della riduzione della dispersione termica, al pari delle strutture opache verticale e delle finestre comprensive di infissi.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007), commi 344, 345, 346 e 347, ha introdotto una detrazione dall'imposta sul reddito pari al 55 % delle spese sostenute nel 2007, ed effettivamente rimaste a carico del contribuente, per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti.

Con l'articolo 1, comma 20, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 - legge finanziaria per il 2008 - la predetta agevolazione è stata prorogata, ed in parte ampliata, anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2010. Per quanto interessa il presente interpello, avente ad oggetto la possibilità di usufruire dell'agevolazione per la sostituzione del portone d'ingresso con uno nuovo per il quale il

produttore ha attestato i requisiti di trasmittanza termica richiesti dalla normativa in esame, occorre fare riferimento al comma 345 della citata legge n. 296 del 2006.

Tale disposizione disciplina l'applicazione della detrazione per gli interventi di risparmio energetico realizzati su edifici esistenti o su parti di edifici esistenti, riguardanti le strutture opache, verticali e orizzontali, e le finestre comprensive di infissi.

Il decreto interministeriale 19 febbraio 2007, emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico, coordinato con il decreto 7 aprile 2008, emanato a seguito della proroga dell'agevolazione prevista dalla legge finanziaria per tale anno, all'art. 1 definisce il contenuto degli interventi agevolabili, specificando che per interventi sull'involucro di edifici esistenti si intendono gli interventi riguardanti le strutture opache verticali, le strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), le finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza termica  $U$ , espressa in  $W/m^2K$ , definiti, per le spese sostenute nel 2007, nella tabella di cui all'allegato D del decreto stesso e, per le spese sostenute a partire dal 2008, dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008.

Per quanto concerne le spese ammesse a fruire della detrazione, l'articolo 3 del citato decreto interministeriale menziona:

"a) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica  $U$  degli elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisoriale ed accessorie, attraverso:

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

b) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica  $U$  delle finestre comprensive degli infissi attraverso:

- miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
- miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni."

Dalle disposizioni richiamate, si evince che le spese relative agli interventi sulle strutture verticali ammesse a fruire della detrazione possono consistere o in lavori che interessano le strutture opache o in interventi riguardanti le finestre, consistenti, a loro volta, nella sostituzione di finestre comprensive di infissi o nella sostituzione delle sole strutture vetrate.

Non viene fatto alcun riferimento alla fornitura e posa in opera di "portoni d'ingresso" per cui si deve ritenere che tale intervento non sia stato ritenuto di per sé significativo ai fini del conseguimento del risparmio energetico, finalità alla quale è preordinata l'agevolazione in esame. Ne consegue che sulle relative spese potrà essere applicata la detrazione d'imposta del 55 per cento soltanto se il portone, inteso come lavoro eseguito sulle strutture opache consenta di conseguire gli indici di risparmio energetico specificamente richiesti per dette strutture opache o se, presentando le medesime componenti costruttive richieste per le finestre, possa essere considerato alla stregua di tale elemento, ossia se si tratti di una porta finestra.

Si ricorda, peraltro, che il risparmio energetico conseguito deve essere comprovato dalla specifica documentazione prescritta dal decreto interministeriale richiamato.

Occorre, in particolare, acquisire:

a) l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti. L'asseverazione deve specificare in particolare, il valore della trasmittanza originaria del componente su cui si interviene e che, successivamente all'intervento, la trasmittanza del medesimo componente sia inferiore o uguale a determinati valori (che, come precedentemente detto, per gli interventi realizzati nel 2007 sono riportati nella tabella dell'allegato D al decreto stesso e, per gli interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, sono definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008);

b) l'attestato di certificazione (o qualificazione) energetica, anch'esso prodotto da un tecnico abilitato successivamente alla esecuzione degli interventi, che riporti i dati relativi all'efficienza energetica dell'edificio. I due documenti, indicati dal decreto interministeriale (art. 4, 5 e 7) ed espressamente previsti dalla stessa legge finanziaria per il 2007 [comma 349, lett. a) e b)] hanno finalità diverse in quanto l'asseverazione consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici previsti per la specifica tipologia di lavori mentre l'attestato di certificazione (o qualificazione) energetica è finalizzato ad acquisire i dati relativi all'efficienza energetica propria dell'edificio.

Limitatamente agli interventi consistenti nella sostituzione delle finestre sono state introdotte delle semplificazioni in merito alla documentazione da acquisire.

L'art. 7, comma 2, del decreto interministeriale specifica, infatti, che l'asseverazione "...può essere sostituita da una certificazione dei produttori di detti elementi, che attesti il rispetto dei medesimi requisiti -previsti per gli interventi sull'involucro degli edifici - , corredata dalle certificazioni dei singoli componenti rilasciate nel rispetto della normativa europea in materia di attestazione di conformità del prodotto".

Inoltre, l'art. 1, comma 24, lett. c), della legge finanziaria per il 2008 ( con riferimento quindi ai lavori eseguiti a partire da tale periodo d'imposta) dispone che "per gli interventi di cui al comma 345 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, limitatamente alla sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari, non e' richiesta la documentazione di cui all'articolo 1, comma 348, lettera b), della medesima legge 27 dicembre 2006, n. 296", vale a dire non è richiesto l'attestato di certificazione (o di qualificazione) energetica.

Per quanto concerne il caso in esame si deve quindi ritenere che, fermo restando il rispetto delle altre condizioni e modalità previste dalla specifica normativa che disciplina la detrazione d'imposta per gli interventi di risparmio energetico, la certificazione rilasciata dal produttore possa essere utile ai fini dell'applicazione dell'agevolazione soltanto se il portone d'ingresso che si intende sostituire presenti le caratteristiche tipologiche e costruttive proprie delle finestre, in quanto diversamente, come sopra precisato, ai fini dell'applicabilità dell'agevolazione, la rispondenza dell'intervento alle finalità di risparmio energetico dovrà essere attestata dalla specifica documentazione rilasciata dal tecnico abilitato.

(omissis).

## **Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 1 dicembre 2008, n. 458/E**

**Oggetto: Istanza di interpello - Articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Interventi risparmio energetico – Pompe di calore ad alta efficienza – Detrazione 55% - Art. 1, comma 286 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244.**

Con l’interpello specificato in oggetto, concernente l’interpretazione dell’art. 1, comma 286 della Legge n. 244 del 2007 è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La Società ALFA S.p.A è parte del Gruppo ALFA, facente capo alla società estera ALFA Industries Ltd..

L’Istante opera nel settore dei sistemi di climatizzazione fissa per applicazioni residenziali, commerciali e industriali, occupandosi della distribuzione sul mercato italiano dei prodotti della società del Gruppo.

A breve la società intende procedere ad alcuni interventi negli edifici in cui svolge la propria attività, finalizzati, tra l’altro, al risparmio energetico e aventi ad oggetto la climatizzazione invernale: per detti lavori, essa vorrebbe avvalersi dei vantaggi fiscali di cui al combinato disposto dell’art. 1, commi 344-347, L. 296/2006 (c.d. “Legge Finanziaria per il 2007”) e dell’art. 1, comma 20, L. 244/2007 (c.d. “Legge Finanziaria per il 2008”), così come integrati, in particolare, dal Decreto Interministeriale 19 febbraio 2007 (nel seguito : “il Decreto”).

A tale riguardo, l’Istante desidera conoscere se possano beneficiare della detrazione del 55% della spesa sostenuta uno o entrambi i seguenti interventi di sostituzione che la Società intende porre in essere:

1. sostituzione di alcune unità terminali del riscaldamento autonomo primario (come, a titolo esemplificativo, il radiatore o fan coil) con una pompa di calore ad alta efficienza;
2. mantenimento della caldaia autonoma esistente (riscaldamento primario), con però sostituzione della vecchia pompa di calore (riscaldamento integrativo) con una nuova pompa calore ad alta efficienza.

Gli interventi in parola, da effettuarsi nei fabbricati detenuti dalla Società e tutti condotti sulla base di un contratto di locazione, saranno eseguiti in prevalenza con beni provenienti dalle consociate del Gruppo ALFA che si occupano della fase produttiva e che, normalmente, forniscono all’Istante stessa i prodotti che quest’ultima colloca e distribuisce sul mercato italiano.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL’ISTANTE**

A parere dell’Istante, entrambi i citati interventi possono beneficiare della detrazione del 55% della spesa sostenuta da parte dell’interessato, in quanto rientrano tra quelli previsti dalla normativa in materia; non ha inoltre rilievo il fatto che i beni (caldaie e simili) impiegati per gli interventi impiantistici da realizzare saranno forniti da consociate, in quanto nessuna norma specifica impedisce una tale modalità di approvvigionamento dei materiali da utilizzare per lo svolgimento dei lavori, fermo restando, comunque, il rispetto delle disposizioni previste da altre norme fiscali a livello più generale (dall’applicazione del valore normale ai sensi dell’art. 110, comma 7, D.P.R. 917/1986, per gli acquisti da consociate estere, alle cautele poste dall’art. 110, 3 commi 10-12 *bis*, D.P.R. 917/1986, in caso di acquisti da controparti residenti in Paesi a fiscalità privilegiata).

## PARERE DELLA DIREZIONE

La detrazione per gli interventi di risparmio energetico realizzati su edifici esistenti è stata introdotta, nel nostro ordinamento tributario, dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Legge finanziaria 2007 - art. 1, commi da 344 a 349.

Sulla base della originaria formulazione della normativa la detrazione era limitata al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Successivamente, l'art. 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, comma 20, ha esteso l'agevolazione anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2010; inoltre il comma 286 del medesimo articolo ha inserito tra gli interventi agevolati le spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia.

Ai sensi della normativa vigente, gli interventi di risparmio energetico per i quali è disposta l'agevolazione sono suddivisi in n. 4 categorie a ciascuna delle quali corrisponde uno specifico importo massimo detraibile - da euro 30.000 a euro 100.000 che riguardano, la riqualificazione energetica dell'intero edificio, le strutture opache, verticali e orizzontali dell'edificio o di parte dell'edificio, compresa la sostituzione di finestre e infissi, l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale.

Per quanto concerne le modalità di fruizione del beneficio, si rammenta che, relativamente agli interventi effettuati a far data dal 1° gennaio 2008, la detrazione può essere ripartita, secondo il disposto recato dall'art. 1, comma 20, lett. b), della legge 24 dicembre 2007, n. 244, in un numero di rate, di pari importo, compreso tra tre e dieci, a scelta irrevocabile del contribuente da operarsi nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui la spesa è stata sostenuta.

Circa gli adempimenti che il soggetto, che intende avvalersi dell'agevolazione fiscale, deve porre in essere per le spese sostenute a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008 - ivi comprese quelle concernenti la prosecuzione di interventi iniziati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007 - il rinvio è all'art. 4, comma 1-bis, del Decreto interministeriale 19 febbraio 2007, recante le disposizioni di attuazione relative alle detrazioni per le spese di riqualificazione energetica, come modificato dal D.M. 26 ottobre 2007 e coordinato con il D.M. 7 aprile 2008.

In relazione al presente interpello, con il quale l'istante richiede la fruizione dell'agevolazione per l'esecuzione delle opere consistenti:

- a) nella sostituzione di alcune unità terminali del riscaldamento autonomo primario (come ad esempio, il radiatore o *fan coil*) con una pompa di calore ad alta efficienza;
- b) nel mantenimento della caldaia autonoma esistente (riscaldamento primario), mediante sostituzione della vecchia pompa di calore (riscaldamento integrativo) con una nuova pompa di calore ad alta efficienza, occorre verificare se tali interventi, che consistono in una integrazione dell'impianto di riscaldamento esistente, siano riconducibili nell'ambito dei lavori agevolabili.

In proposito si fa presente che in relazione agli interventi relativi agli impianti di climatizzazione invernale, il comma 347 della legge finanziaria 2006, indica quali interventi agevolabili quelli consistenti nella sostituzione dell'impianto preesistente. Il D.M. di attuazione 19 febbraio 2007 (come modificato dal D.M. 26 ottobre 2007 e dal D.M. 7 aprile 2008) emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, concernente "Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'articolo 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296", per i lavori in esame, all'articolo 1, comma 5, precisa che "Per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale di cui 5 all'articolo 1, comma 347, della legge finanziaria 2007 si intendono gli interventi, di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione

*invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione, nonché gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008."*

La disposizione attuativa evidenzia che la installazione di una pompa di calore ad alta efficienza rientra nel novero degli interventi agevolabili solo qualora realizzi la sostituzione dell'impianto originario con un altro dotato delle caratteristiche indicate non essendo previsto, in relazione alla installazione delle pompe di calore ad alta efficienza, che la sostituzione dell'impianto preesistente possa essere anche parziale.

L'estensione dell'ambito applicativo della detrazione d'imposta per interventi di risparmio energetico anche alle pompe di calore ad alta efficienza, espressamente disposta dal comma 286 dell'art. 1 della citata legge n. 244 del 2007, deve quindi ritenersi limitata ai soli casi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale e non anche a quelli di integrazione degli stessi.

In altri termini, ai fini della fruizione dell'agevolazione in esame, sulla base del disposto normativo riportato, è necessario che l'intervento riguardi l'integrale sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza, restando conseguentemente irrilevante, ai fini fiscali, l'ipotesi in cui la pompa di calore vada a sostituire *"alcune unità terminali del riscaldamento autonomo"* ovvero *"la vecchia pompa di calore a riscaldamento integrativo"*.

Attesa l'impossibilità di ricondurre gli interventi prospettati nel presente interpello nell'ambito applicativo del comma 286, dell'art. 1 della citata legge n. 244 del 2007, trattandosi di interventi parziali che non prevedono la sostituzione integrale dell'impianto di climatizzazione invernale, l'agevolazione fiscale potrà pur sempre essere fruita a condizione che:

dall'esecuzione degli interventi medesimi, realizzati a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008, derivi una riduzione dell'indice di prestazione energetica non superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008; e

che la riduzione della trasmittanza termica sia riferibile all'edificio nel suo complesso considerato.

Ricorrendo le condizioni sopra richiamate, infatti, gli interventi potranno essere ricondotti nell'ambito applicativo del comma 344 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, il quale riconosce il diritto alla detrazione in funzione del risultato raggiunto e, dunque, prescindendo dalla tipologia di intervento praticato.

Come precisato, infatti, nella circolare 31 maggio 2007, n. 36/E, per questa tipologia di interventi non deve essere *"...specificato quali opere o quali impianti occorre realizzare per raggiungere le prestazioni energetiche indicate. L'intervento, infatti, è definito in funzione del risultato che lo stesso deve conseguire in termini di riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale"*.

Sempre con riferimento a questa tipologia di interventi, la stessa circolare, inoltre, precisa che *"...l'indice di risparmio che deve essere conseguito per fruire della detrazione debba essere calcolato in riferimento al fabbisogno energetico dell'intero edificio e non a quello delle singole porzioni immobiliari che lo compongono"*.

Nel rispetto delle condizioni sopra richiamate, dunque, l'agevolazione potrà essere fruita nel limite massimo di 100.000 euro, restando, a tal fine, ininfluenza la categoria catastale di appartenenza dell'immobile.

In proposito, vale la pena precisare che, ai fini del riconoscimento della detrazione di cui trattasi, non assume rilevanza il titolo in base al quale l'immobile rientra nella disponibilità del

contribuente, potendo essere agevolati anche gli interventi realizzati sugli immobili posseduti o detenuti.

Infine, circa l'eventualità che i materiali utilizzati siano forniti direttamente dalle consociate del Gruppo ALFA, la scrivente ritiene che nulla osti al riconoscimento della detrazione del 55 per cento del costo sostenuto per l'acquisto dei predetti materiali a condizione che:

- a) l'acquisto sia effettuato nei confronti di imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori individuati alla lista di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR, contenente l'elencazione degli Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni;
- b) nella individuazione del prezzo di cessione, resti osservato il principio disciplinato al comma 3, dell'art. 9 del TUIR, espressamente richiamato dal comma 2 dell'art. 110 del TUIR, per il quale ai fini della determinazione del valore normale deve farsi riferimento, per quanto possibile, ai "...beni e servizi della stessa specie o similari, in condizione di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso".

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

## **Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 1 agosto 2008, n. 340/E**

**Oggetto: Istanza d’Interpello ai sensi dell’articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Immobiliare ALFA. – IRPEF/IRES – Agevolazioni fiscali per gli interventi volti al risparmio energetico (art. 1, commi 344 e seguenti, legge 27 dicembre 2006, n. 296).**

### **ESPOSIZIONE DEL QUESITO**

L’Ing. ..., nella sua qualità di socio accomandatario della società ALFA, chiede chiarimenti in merito alla possibilità di fruire della detrazione del 55% prevista dall’art. 1, commi 344 e seguenti, della legge n. 296 del 2006 (finanziaria 2007) per i lavori di riqualificazione energetica sugli edifici.

In particolare, precisa che, la società è proprietaria di una serie di unità immobiliari adibite alla locazione abitativa, sulle quali intende provvedere alla sostituzione e al rinnovamento degli impianti di climatizzazione invernale.

Tanto premesso, considerato che il capitale immobiliare della società risulta sottoscritto dall’Ing. ... per il 2% e dalla BETA per il 98% che, a sua volta, fa capo per il 99% a ... e per l’1% a ..., si chiede se per tali interventi possano fruire della detrazione del 55% i singoli soci e, più precisamente ..., ...e ...

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L’istante, considerata la sostanziale equiparabilità economica della fattispecie a quella di una normale società di persone composta da tre soci persone fisiche (tenuto conto che la BETA è fiscalmente solo il centro di imputazione del reddito che viene, successivamente, reimputato ai singoli soci), ritiene che la detrazione spetti a quest’ultimi.

### **PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

La legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge finanziaria per il 2007) ha introdotto una nuova specifica agevolazione fiscale per la realizzazione di interventi che aumentino il livello di efficienza energetica degli edifici, con efficacia originariamente limitata al periodo d’imposta 2007, e successivamente prorogata fino al periodo d’imposta in corso al 2010 (legge 24 dicembre 2007, n. 244).

L’agevolazione consiste nel riconoscimento di una detrazione d’imposta (IRPEF o IRES) del 55% delle spese sostenute per gli interventi di “riqualificazione energetica” con importi massimi variabili a seconda della tipologia di intervento previsto, da ripartire in un numero di rate da 3 a 10 a scelta del contribuente.

Con il decreto del 19 febbraio 2007 (e successive modificazioni) adottato dal Ministro dell’Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico sono state stabilite le modalità di attuazione dell’agevolazione per quanto riguarda la tipologia degli interventi, i soggetti ammessi alla detrazione e gli adempimenti necessari.

La circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 36 del 31 maggio 2007 ha chiarito inoltre alcuni profili applicativi della normativa in questione.

Con riguardo ai soggetti che possono avvalersi della detrazione, l’art. 2 del decreto citato contempla anche i soggetti titolari di reddito d’impresa che sostengono le spese per l’esecuzione degli interventi su edifici esistenti, su parti di essi o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, da essi posseduti o detenuti.

Occorre rilevare che la normativa fiscale in materia di riqualificazione energetica è finalizzata a promuovere il miglioramento delle prestazioni energetiche degli edifici esistenti attraverso l’attribuzione di un beneficio che, per un’interpretazione sistematica è riferibile esclusivamente agli utilizzatori degli immobili oggetto degli interventi.

Quindi, per quanto concerne la fruizione della detrazione da parte delle società o, più in generale da parte dei titolari di reddito d'impresa, si deve ritenere che la stessa competa con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale.

Per le imprese, in particolare, si ritiene che, condizione per poter fruire della detrazione è che all'intervento di risparmio energetico consegua una effettiva riduzione dei consumi energetici nell'esercizio dell'attività imprenditoriale, mentre l'agevolazione non può riguardare gli interventi realizzati su beni oggetto dell'attività esercitata.

Per la società istante, esercente l'attività di pura locazione, gli immobili sui quali dovrebbero essere realizzati gli interventi di riqualificazione energetica rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali.

In tal senso si è espressa la circolare n. 112 del 21 maggio 1999, richiamando i contenuti della sentenza della Corte di Cassazione a sezioni unite del 13 ottobre del 1983 n. 1367.

La predetta circolare ha precisato che il requisito della strumentalità sussiste in relazione agli immobili che hanno, come unica destinazione, quella di essere direttamente impiegati per l'espletamento delle attività tipicamente imprenditoriali, ossia quelli che per destinazione, sono inseriti nel complesso aziendale (e non sono quindi suscettibili di creare un reddito autonomo).

Con particolare riferimento alla natura degli immobili concessi in locazione, la medesima circolare ha precisato che non sono strumentali gli immobili che, pur potendo essere considerati tali rispetto alle finalità che il soggetto di imposta persegue attraverso l'esercizio dell'impresa, costituiscono, nel contempo, l'oggetto della predetta attività imprenditoriale, come nell'ipotesi degli immobili locati a terzi e, in particolare, quelli locati dalle società immobiliari.

Sulla base delle considerazioni espresse si ritiene che la società istante non possa fruire della detrazione del 55% per i lavori di riqualificazione energetica eseguiti sugli immobili adibiti a locazione abitativa.

In considerazione della inapplicabilità dell'agevolazione, risulta assorbita la richiesta dell'istante relativa all'imputabilità della detrazione ai singoli soci.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 15 luglio 2008, n. 303/E**

**Oggetto: Istanza di Interpello – art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 – Art. 1, legge 27 dicembre 2006, n. 296- detrazione- IRPEF- 55%**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La società ALFA, esercente attività di costruzione e ristrutturazione edilizia, ha fatto presente di aver acquistato una unità immobiliare di categoria A4 (abitazione di tipo popolare) quale bene merce che intende ristrutturare, eseguendo anche interventi di riqualificazione energetica previsti dall'art. 1, comma 344, della legge 296 del 2006.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene, in relazione alle spese sostenute per gli interventi in questione, di poter usufruire della detrazione fiscale del 55% prevista dall'art. 1, comma 344, della legge 296 del 2007 per i lavori di riqualificazione energetica sugli edifici, sostenendo che detto beneficio riguarda anche gli interventi su immobili merce.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

La legge 27 dicembre 2006 n. 296 (Finanziaria 2007), al comma 344, prevede la possibilità di detrarre dall'IRPEF il 55% delle spese, per alcuni interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, sostenute entro il 31 dicembre 2007, termine prorogato ulteriormente al 31 dicembre 2010, dall'art. 1, comma 20 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008).

Si tratta di una detrazione dall'IRPEF, da ripartire in più anni, delle spese per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti che conseguono un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui all'allegato C del decreto medesimo.

Con decreto 19 febbraio 2007 del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il ministro dello sviluppo economico e successive modificazioni sono state definite le modalità di attuazione dell'agevolazione per quanto riguarda la tipologia degli interventi, i soggetti ammessi alla detrazione e gli adempimenti necessari.

La circolare dell'agenzia delle entrate n. 36 del 31 maggio 2007 ha chiarito inoltre alcuni profili applicativi della normativa in questione.

Per quanto riguarda i soggetti che possono avvalersi della detrazione, l'art. 2 del Decreto citato contempla anche i soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi su edifici esistenti, su parti di essi o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

A tale proposito, la circolare n. 36 del 2007, ha precisato che "l'agevolazione in esame, a differenza di quanto previsto per la detrazione relativa agli interventi di ristrutturazione edilizia, che è espressamente riservata ai soli edifici residenziali, interessa i fabbricati appartenenti a qualsiasi categoria catastale (anche rurale), compresi, quindi, quelli strumentali".

Per quanto concerne invece la possibilità che la società istante possa usufruire dell'agevolazione in questione per interventi su immobili merce si osserva quanto segue.

Sono considerati immobili merce quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Per la società istante, esercente l'attività di costruzione, ristrutturazione edilizia e vendita, gli immobili oggetto del quesito rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali.

In relazione a ciò si ritiene che le spese relative alla esecuzione degli interventi su detti immobili, oggetto del quesito, non possono beneficiare della detrazione IRPEF del 55%.

La normativa in materia di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio in questione è finalizzata, infatti, 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.

L'agevolazione non può quindi riguardare vicende del tipo prospettato dall'istante che, riguardando esclusivamente determinati operatori economici (imprese del settore edilizio) in relazione ai beni oggetto dell'attività esercitata, comportano, a favore di questi soggetti, ulteriori specifici vantaggi non rispondenti allo scopo perseguito dalla legge che è quello di favorire esclusivamente i soggetti che utilizzano i beni.

Nel ricostruire la volontà del legislatore appare significativo aver riguardo alla disciplina in materia di detrazione (attualmente) del 36% per le spese di recupero del patrimonio edilizio, di cui alla legge 27 dicembre 1997, n. 449 che, mediante una specifica disposizione ( art. 9 della legge 28 dicembre 2001, n. 448), è stata estesa agli interventi eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione di immobili che provvedano alla successiva alienazione dell'immobile ristrutturato; in questo caso peraltro la detrazione spetta secondo specifiche modalità all'acquirente dell'immobile.

La mancanza di analoga disposizione, in materia di detrazione per gli interventi di recupero energetico, è un altro elemento che, valutato in combinazione con le risultanze della relazione tecnica di stima delle spese sostenibili per la norma agevolativa in esame, induce a ritenere che l'agevolazione del 55%, nel silenzio della legge, non sia estensibile anche agli interventi sui beni merce nel senso prospettato dall'interpellante.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 7 luglio 2008, n. 283/E**

**Oggetto: Interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000 - Detrazione del 55 per cento per spese relative ad interventi di risparmio energetico. Art.1, comma 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 comma 347 della L n. 296 del 2006 , è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'istante segnala che è intenzionato ad acquistare un appartamento in un edificio esistente, nel quale intende rifare tutti i pavimenti, nonché, essendo venuto a sapere dell'opportunità offerta dal comma 347 della legge finanziaria 2007, provvedere alla sostituzione dell'impianto esistente, funzionante a radiatori e caldaia a gas, con un impianto radiante a pavimento, che consentirebbe di portare in detrazione il 55 per cento delle spese da sostenere. In particolare, a parere dell'istante in base al dettato del D.M. 19 febbraio 2007, art. 3, comma 1, lett. c), punto 2), è possibile fruire della detrazione del 55% in relazione a tutte le spese concernenti il rifacimento dei pavimenti. Più precisamente, vengono indicate le seguenti spese:

- manodopera dismissione del vecchio pavimento;
- carico e trasporto in discarica più oneri discarica per smaltimento materiale demolizione vecchio pavimento;
- fornitura e posa in opera di tutti i materiali/componenti l'impianto radiante;
- fornitura e posa in opera delle tubazioni e relative coibentazioni dalla caldaia ai collettori;
- fornitura e posa in opera del massetto necessario per l'impianto radiante;
- fornitura e posa in opera dei nuovi mattoni;
- fornitura e posa in opera dei battiscopa;
- spese del falegname per accorciare l'altezza delle porte interne in legno per adeguamento all'altezza del nuovo pavimento (più alto per la presenza dell'impianto radiante);
- eventuale tinteggiatura delle pareti se queste saranno sporcate a seguito dei lavori.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Vengono prospettate le seguenti soluzioni:

- 1) le spese elencate, in generale, che siano strettamente attinenti alla realizzazione dell'impianto radiante (il tutto fatturato e pagato con bonifico), possono essere portate in detrazione al 55 per cento;
- 2) in caso di ritardato inizio dei lavori (a cavallo tra 2008 e 2009) è possibile portare in detrazione nel 2008 parte delle spese, quelle effettivamente sostenute nel 2008, detraendo nel 2009 quelle di completamento sostenute nel 2009;
- 3) è possibile pagare gli importi delle fatture a rate, sempre con bonifico, frazionando gli importi da pagare alle maestranze in rate alle quali corrisponderanno delle fatture parziali pagate con bonifici.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

La detrazione per gli interventi di risparmio energetico è stata introdotta, nel nostro ordinamento tributario, dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Legge finanziaria 2007 - art. 1, commi da 344 a 349. Sulla base della originaria formulazione della normativa la detrazione era limitata al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Successivamente, con l'art. 1, comma 20, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, l'ambito agevolativo è stato esteso anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2010. Ai sensi della normativa vigente, gli interventi di risparmio energetico per i quali è disposta l'agevolazione sono suddivisi in n. 4 categorie a ciascuna delle quali corrisponde uno specifico importo massimo detraibile - da Euro 30.000 a Euro 100.000.

Per quanto concerne le modalità di fruizione del beneficio, si rammenta che, relativamente agli interventi effettuati a far data dal 1° gennaio 2008, la detrazione può essere ripartita, secondo il disposto recato dall'art. 1, comma 20, lett. b), della legge 24 dicembre 2007, n. 244, in un numero di rate, di pari importo, compreso tra tre e dieci, a scelta irrevocabile del contribuente da operarsi nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui la spesa è stata sostenuta.

L'art. 4, comma 1-bis, del Decreto interministeriale 19 febbraio 2007, recante le disposizioni di attuazione relative alle detrazioni per le spese di riqualificazione energetica, come modificato dal D.M. 26 ottobre 2007 e coordinato con il D.M. 7 aprile 2008, indica gli adempimenti che il soggetto, che intende avvalersi dell'agevolazione fiscale, deve porre in essere per le spese sostenute a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008, ivi comprese quelle concernenti la prosecuzione di interventi iniziati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Al riguardo, con riferimento alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione ovvero con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza o con impianti geotermici a bassa entalpia, il beneficiario deve:

- acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti dalla legge;
- acquisire e trasmettere all'ENEA, entro 90 giorni dalla fine dei lavori :
  1. i dati contenuti nell'attestato di certificazione energetica, ovvero nell'attestato di qualificazione energetica avvalendosi dello schema di cui all'allegato A del decreto, prodotto da un tecnico abilitato, che può essere anche il medesimo tecnico che produce l'asseverazione;
  2. la scheda informativa, di cui all'allegato E al decreto, relativa agli interventi realizzati.
- effettuare il pagamento delle spese mediante bonifico bancario o postale;
- conservare ed esibire, eventualmente, in caso di previa richiesta degli uffici finanziari, la ricevuta della trasmissione all'Enea, le fatture o le ricevute fiscali o altra idonea documentazione comprovante le spese.

Ciò premesso, avuto riguardo al quesito posto dall'istante si precisa quanto segue.

La detrazione per le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale è disciplinata al comma 347 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, che, per tale tipologia di interventi, fissa il valore massimo di detrazione in 30.000 euro. Ai fini della individuazione dei predetti interventi occorre fare riferimento all'art. 1, comma 5, del decreto, che li individua in quelli di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione nonché, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione.

Elementi caratterizzanti gli interventi in esame, pertanto, sono :

- la sostituzione di impianti preesistenti;
- l'installazione di caldaie a condensazione ovvero di impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza o di impianti geotermici a bassa entalpia.

Conseguentemente, non risultano agevolabili l'installazione di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti, così come pure la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con generatori di calore che, sia pure ad alto rendimento, siano diversi da quelli espressamente individuati dalla norma. Prescindendo dalle caratteristiche tecniche e di rendimento che i predetti impianti devono possedere ai fini del riconoscimento dell'asseverazione, la cui individuazione è operata dall'art. 9 del decreto 19 febbraio 2007, e successive modificazioni, occorre tenere presente che l'agevolazione può riguardare, ai sensi dell'art. 3 del predetto decreto, lo smontaggio e la dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale, la 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 con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia. Al riguardo, con la circolare n. 36 del 31 maggio 2007 la scrivente ha precisato che "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". Sulla base delle predette considerazioni, pertanto, non tutte le spese programmate dall'istante possono fruire della detrazione di cui all'art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006, bensì solo quelle strettamente connesse alla realizzazione dell'intervento che assicura il risparmio energetico.

Peraltro, l'individuazione delle spese connesse deve essere effettuata da un tecnico abilitato, ed esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

In relazione ai criteri sopra indicati, si ritiene, a titolo di esempio, che, nel caso in esame, la detrazione non compete con riferimento alle spese di rifacimento di tutti i pavimenti né per quelle sostenute per la dismissione del vecchio pavimento o per lo smaltimento del materiale relativo al vecchio pavimento.

Si fa presente, peraltro, che in relazione alle spese per cui non compete la detrazione del 55 per cento il contribuente potrà fruire, ove ricorrano le condizioni previste dalla normativa, della detrazione del 36 per cento delle spese di ristrutturazione, di cui all'art. 1 della legge n. 449 del 1997 e successive modificazioni.

Per quanto concerne il quesito concernente le modalità di fruizione della detrazione, relativamente ai lavori per i quali il contribuente non è ancora in possesso della documentazione in quanto trattasi di interventi in corso di realizzazione - come nel caso in cui i lavori siano eseguiti a cavallo fra il periodo di imposta 2008 e 2009 - si fa presente che il comma 1-quater, dell'art. 4, del decreto di attuazione stabilisce che la detrazione spetta comunque nel periodo di imposta in cui la spesa è sostenuta, a condizione che il contribuente attesti che i lavori non sono ancora ultimati. Resta inteso che, ricorrendo tale ipotesi, nell'anno 2008 la detrazione può riguardare unicamente le spese effettivamente sostenute in tale annualità.

Infine, per quanto concerne l'ipotesi in cui il contribuente sostenga le spese pagando a rate, la scrivente ritiene che tale modalità di pagamento non ostacoli il riconoscimento dell'agevolazione a condizione che i pagamenti rateali siano effettuati mediante bonifico bancario o postale, negli anni di vigenza della disposizione agevolativa (entro il 2010).

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 20 maggio 2008, n. 207/E**

**Oggetto Istanza di interpello - Articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Detrazione del 55% prevista per gli interventi di risparmio energetico - articolo 1, comma 344, della legge n. 296 del 27 dicembre 2006.**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 comma 344 della L. n. 296 del 2006 e dell'art. 7 del decreto legislativo n. 387 del 2003, e' stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'istante rappresenta di aver installato, durante i lavori di ristrutturazione della casa, un impianto fotovoltaico integrato nel tetto e chiede chiarimenti in merito alla:

- a) possibilità di beneficiare della detrazione del 55 per cento del costo sostenuto per l'acquisto dei pannelli fotovoltaici e per l'eventuale manodopera ai sensi dell'articolo 1, comma 344, della legge n. 296 del 27 dicembre 2006;
- b) cumulabilità di tale agevolazione con gli incentivi previsti dall'articolo 7 del decreto legislativo n. 387 del 29 dicembre 2003 concernente la promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili nel mercato interno dell'elettricità.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene di poter usufruire della detrazione del 55 per cento previsto per gli interventi di risparmio energetico in relazione ai costi di isolamento del tetto (comprese le tegole), ai costi di acquisto dei pannelli fotovoltaici ed ai costi di manodopera, avendo conseguito, ai sensi dell'articolo 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006, un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192.

A parere dell'istante, tale detrazione del 55 per cento sarebbe incompatibile esclusivamente con la detrazione fiscale prevista per gli interventi di ristrutturazione edilizia e, pertanto, per l'installazione dell'impianto fotovoltaico sarebbe possibile beneficiare anche degli incentivi definiti dagli articoli 6 e 7 del decreto ministeriale del 19 febbraio 2007 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 45 del 23 febbraio 2007) emanato in attuazione del decreto legislativo n. 387 del 2003.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 7, comma 2, del decreto legislativo n. 387 del 2003 stabilisce che "d)... Per l'elettricità prodotta mediante conversione fotovoltaica della fonte solare (il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, d'intesa con la Conferenza unificata) prevedono una specifica tariffa incentivante, di importo decrescente e di durata tali da garantire una equa remunerazione dei costi di investimento e di esercizio;".

L'art. 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006 prevede che per le spese "relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1) tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico dei contribuenti fino ad un valore massimo della detrazione di 100.000 euro...".

Le norme agevolative richiamate, anche se entrambe di interesse per il settore energetico, perseguono finalità diverse in quanto l'una, mediante l'erogazione della tariffa incentivante (avente la natura di contributo a fondo perduto), favorisce la realizzazione di impianti fotovoltaici per la produzione di energia da fonte rinnovabile, l'altra, mediante il riconoscimento di una detrazione d'imposta per le spese di riqualificazione degli edifici, favorisce il contenimento dei consumi.

I differenti ambiti nei quali operano le due agevolazioni, ovvero quello della produzione e quello del consumo di energia, fanno sì che esse, diversamente da quanto afferma la contribuente istante, non possano trovare applicazione in relazione al medesimo intervento essendo incompatibili sotto l'aspetto tecnico prima ancora che giuridico.

La cumulabilità tra i due benefici non può essere desunta dalla circostanza che il decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 19 febbraio 2007 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 45 del 23 febbraio 2007), emanato di concerto con il Ministro dell'Ambiente e della tutela del territorio e del mare in attuazione dell'art. 7 del decreto legislativo n.387 del 2003, disponga che le tariffe incentivanti non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici per i quali sia stata riconosciuta o richiesta la detrazione fiscale del 36% spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio della legge 27 dicembre 2002, n. 289 mentre non contiene una analoga disposizione in relazione alla detrazione del 55% prevista dalla legge n. 296 del 2006.

La mancanza di una tale previsione è infatti riconducibile ai diversi contesti applicativi delle due disposizioni dal momento che non è possibile realizzare la produzione di energia mediante interventi volti al contenimento del fabbisogno energetico per la climatizzazione invernale dell'edificio né, per altro verso, è possibile conseguire un risparmio energetico mediante la installazione di impianti volti alla produzione di energia. In base a tali considerazioni si deve ritenere che le spese sostenute per la realizzazione dei pannelli fotovoltaici, finalizzati alla produzione di energia elettrica e non alla riduzione del consumo per il riscaldamento invernale, non possono assumere rilievo ai fini della applicazione della detrazione d'imposta del 55%, consentita in relazione agli interventi di risparmio energetico. Attraverso la tariffa incentivante, peraltro, l'investimento iniziale viene recuperato nel tempo mediante la produzione di energia e, pertanto, il contribuente che volesse beneficiare di tale incentivo non si troverebbe nella condizione di aver sostenuto l'onere sul quale far valere la detrazione d'imposta.

In relazione allo specifico caso in esame, la scrivente ritiene che laddove l'intervento di riqualificazione energetica realizzato sull'edificio abbia conseguito un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nel decreto 19 febbraio 2007 così come modificato dal decreto del 7 aprile 2008, la contribuente potrà beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dall'articolo 1, comma 344, della legge n. 296 del 2006 esclusivamente per le altre spese sostenute per la riqualificazione energetica (costi di isolamento del tetto, manodopera) mentre potrà beneficiare, in riferimento ai costi di acquisto dell'impianto fotovoltaico, della tariffa incentivante e del premio aggiuntivo previsti dall'articolo 6 e 7 del decreto ministeriale del 19 febbraio 2007. Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

## **Circolare dell’Agenzia delle Entrate 4 aprile 2008, n. 34/E (Estratto)**

**Oggetto: Risposte a quesiti in materia di compilazione del 730/2008 e assistenza fiscale presentati dalla Consulta nazionale dei C.a.f. e ulteriori chiarimenti**

*(omissis)*

### **11. Detrazione d’imposta del 55% per spese di riqualificazione energetica di edifici**

#### **11.1 Bonifico intestato a un solo interessato**

**D.** Nel caso in cui nella realizzazione dell’intervento siano coinvolti più soggetti aventi diritto alla detrazione, ad esempio due coniugi, e non vi sia coincidenza tra i nominativi indicati nella scheda informativa inviata all’ENEA e l’intestazione dei documenti di spesa (fattura e bonifico) chi può fruire del beneficio?

Tra gli adempimenti richiesti per poter beneficiare della detrazione d’imposta del 55 per cento delle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica è previsto, tra l’altro, l’invio all’ENEA della scheda informativa relativa agli interventi realizzati, e il pagamento della spesa mediante bonifico.

**R.** In merito alle modalità di ripartizione della spesa tra più soggetti aventi diritto alla detrazione, nel caso in cui non vi sia coincidenza tra i nominativi riportati sulla scheda informative e quelli riportati sulla fattura o sul bonifico, si ritiene che possano tornare utili le indicazioni già fornite in relazione tali aspetti per quanto concerne la detrazione del 36 per cento, posto che, ai fini in esame, si può equiparare la scheda informativa da trasmettere all’Enea alla comunicazione di inizio lavori da trasmettere al centro operativo di Pescara.

Può tornare utile, ad esempio quanto chiarito con circolare n. 15 del 2005, la quale, riprendendo precedenti pronunce, ha precisato che nel caso in cui la comunicazione di inizio lavori sia stata inviata da un contribuente mentre le fatture e il bonifico riportano anche il nominativo del coniuge a carico, la detrazione può essere fruita sull’intero importo dal coniuge che ha effettuato la comunicazione e che ha sostenuto effettivamente la spesa, purché venga annotato sulla fattura il nominativo del contribuente che ha sostenuto la spesa medesima.

La medesima circolare ha altresì chiarito che, nell’ipotesi in cui un coniuge abbia sostenuto la spesa per la ristrutturazione di un fabbricato in comproprietà ed abbia effettuato la comunicazione di inizio lavori e il pagamento mediante bonifico mentre la fattura e’ intestata all’altro coniuge, il coniuge che ha sostenuto le spese può fruire della detrazione a condizione che detta circostanza venga annotata sulla fattura.

Con riferimento alla detrazione del 55 per cento, si può, pertanto, ritenere che qualora non vi sia coincidenza tra il nominativo riportato nella scheda informativa e l’intestazione del bonifico o della fattura, la detrazione spetta al soggetto avente diritto nella misura in cui ha sostenuto effettivamente la spesa a condizione che detta circostanza venga annotata in fattura.

#### **11.2 Soggetti conviventi**

**D.** A quale data deve essere soddisfatta la condizione di soggetto convivente per poter beneficiare della detrazione d’imposta?

**R.** I familiari conviventi con il possessore o detentore dell’immobile oggetto dell’intervento, che sostengono le spese per la realizzazione dei lavori, possono fruire della detrazione d’imposta a condizione che il requisito della convivenza abbia carattere di stabilità e non sia solo episodico. Ciò premesso, al fine di usufruire della del beneficio della detrazione si richiede che la convivenza sussista fin dal momento in cui iniziano i lavori.

*(omissis)*

## **Circolare dell’Agenzia delle Entrate 19 febbraio 2008 n. 12/E (Estratto)**

**Oggetto: Profili interpretativi emersi nel corso della manifestazione “Telefisco 2008” del 29 Gennaio 2008 e risposte ad ulteriori quesiti**

(omissis)

### **1 INCENTIVI PER LE RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE E PER GLI INTERVENTI FINALIZZATI AL RISPARMIO ENERGETICO**

#### **1.1 Aliquota Iva 10 per cento sulle manutenzioni ordinarie e straordinarie**

**D.** L’applicazione dell’aliquota ridotta è subordinata al fatto che il costo della manodopera sia esposto in fattura o tale requisito è da rispettare solo per il caso si intenda beneficiare della detrazione del 36% o del 55% ?

**R.** L’articolo 1, comma 18, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha prorogato, per le annualità 2008, 2009 e 2010, l’applicazione dell’aliquota IVA agevolata del 10 per cento alle prestazioni di servizi aventi ad oggetto gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all’articolo 31, primo comma, lettere a), b), c) e d), della legge 5 agosto 1978, n. 457, realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata.

Ai fini del riconoscimento dell’agevolazione in esame non è più richiesto, diversamente da quanto stabilito per le operazioni effettuate nel periodo di imposta 2007, che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura.

L’applicazione dell’aliquota IVA agevolata del 10 per cento, relativamente alle prestazioni di servizi aventi ad oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio, prescinde quindi dall’indicazione in fattura del costo della manodopera che, invece, si rende necessaria, anche in relazione agli interventi effettuati nel periodo 2008/2010, per il riconoscimento della detrazione d’imposta del 36% delle spese riguardanti le seguenti opere edili:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio, disciplinati all’articolo 2, comma 5, della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 e successive modificazioni;
- interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia operati da imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedono alla successiva alienazione o assegnazione dell’immobile, di cui all’articolo 9, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 488 nel testo vigente al 31 dicembre 2010.

Per questi interventi, infatti, l’obbligatorietà dell’indicazione in fattura del costo della manodopera è disposta espressamente dall’articolo 1, comma 19, della citata legge n. 244 del 2007.

#### **1.2 Detrazione per il risparmio energetico (c.d. 55 per cento) - Rateazione**

**D.** Il beneficio della rateazione da 3 a 10 anni può essere utilizzato anche da chi ha effettuato le spese nel 2007 ?

**R.** La legge 27 dicembre 2006, n. 296 - legge finanziaria 2007 - all’articolo 1 commi 344, 345, 346 e 347 ha introdotto la detrazione del 55 per cento della spesa per gli interventi finalizzati al risparmio energetico su edifici esistenti.

La medesima legge ha disposto il riparto obbligatorio della detrazione in un numero di tre quote annuali di pari importo.

L’articolo 1 comma 20, lett. b), della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha, invece, previsto che in relazione alla predetta detrazione, il beneficio possa essere ripartito in un numero di quote annuali, di pari importo, compreso tra tre e dieci, a scelta irrevocabile del contribuente, operata all’atto della prima detrazione.

Ad avviso della scrivente, la possibilità di rateizzare la detrazione per un periodo superiore al triennio, prevista dalla legge finanziaria 2008 ha efficacia a far data dal 1° gennaio 2008 e non è suscettibile di una applicazione retroattiva.

Ciò in quanto, in relazione alle detrazioni per interventi di risparmio energetico, l'efficacia retroattiva è stata espressamente disposta dal legislatore, al comma 23 dell'articolo 1 della citata legge n. 244 del 2007, solo relativamente alla nuova Tabella di valori energetici, che va a sostituire quella allegata alla legge finanziaria 2007.

In assenza di una analoga previsione riferita alle altre novità introdotte alla normativa sulla detrazione per il risparmio energetico, tra cui va ricompresa la diversa modalità di riparto delle spese, si deve ritenere che, in relazione alle spese sostenute nel 2007 per gli interventi agevolativi, finalizzati al risparmio energetico, la detrazione debba essere ripartita necessariamente in tre rate annuali.

### ***1.3 Detrazione per il risparmio energetico (c.d. 55 per cento) – Esonero dall'a.q.e./a.c.e***

**D.** L'esonero dalla redazione dell'attestato di qualificazione energetica (a.q.e.) o dell'attestato di certificazione energetica (a.c.e.) per la sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari e per l'installazione di pannelli solari, vale anche a chi ha effettuato questi interventi nel 2007?

**R.** Il comma 24, lett. c), dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha soppresso l'obbligo, previsto dal comma 348, lett. b), dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, di far redigere, a cura di un professionista abilitato, l'attestato di certificazione, o di qualificazione, energetica, limitatamente agli interventi di :

- sostituzione di finestre, comprensive di infissi, in singole unità immobiliari;
- 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 qualsivoglia struttura, pubblica o privata.

La disposizione si rende efficace a far data dal 1° gennaio 2008. Pertanto non può essere applicata in relazione alle spese per gli interventi sopra indicati, sostenute nel periodo di imposta 2007.

Alla disposizione in esame, infatti, non è stata attribuita dal legislatore una espressa efficacia retroattiva, diversamente da quanto previsto per la nuova Tabella di valori energetici, di cui al comma 23 dell'articolo 1 della citata legge n. 244 del 2007, che va a sostituire quella allegata alla legge finanziaria 2007.

*(omissis)*

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 05 febbraio 2008, n. 33/E**

**Oggetto: Istanza di interpello – Comune di .... – Agevolazioni fiscali per gli interventi volti al risparmio energetico – Art. 1, commi da 344 a 349, legge 27 dicembre 2006, n. 296.**

### **ESPOSIZIONE DEL QUESITO**

Il dirigente del servizio contabilità economica analitica del comune di ..... rappresenta che è intenzione dell'Amministrazione comunale adottare misure di contenimento dei consumi energetici usufruendo della detrazione, del 55%, prevista dalla legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge finanziaria per il 2007).

Con la presente istanza si chiede di conoscere se:

- il Comune rientra tra i soggetti ammessi alla detrazione;
- la detrazione possa essere riconosciuta indipendentemente dalla natura dell'attività prestata nell'edificio oggetto dell'intervento, atteso che l'Ente locale esercita sia attività istituzionali che attività commerciale;
- sia possibile fruire della detrazione per imposte diverse dall' IRES.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa.

### **PARERE DELL' AGENZIA DELLE ENTRATE**

La legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge finanziaria per il 2007) ha introdotto una nuova specifica agevolazione fiscale, con efficacia originariamente limitata al periodo d'imposta 2007, per la realizzazione di interventi che aumentino il livello di efficienza energetica degli edifici.

L'agevolazione consiste nel riconoscimento di una detrazione d'imposta del 55% delle spese sostenute per gli interventi di "riqualificazione energetica" con importi massimi variabili a seconda della tipologia di intervento previsto.

La legge 24 dicembre 2007 n. 244 (finanziaria per il 2008) ha prorogato tali incentivi estendendo il beneficio alle spese sostenute entro il 2010 (art. 1, comma 20) ed introducendo, tra l'altro, importanti novità in ordine alle modalità di fruizione della detrazione ed in relazione agli interventi ammissibili.

Tra gli interventi agevolabili si rammentano quelli riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con altri apparecchi a maggiore efficienza energetica.

Con il decreto del 19 febbraio 2007 adottato dal Ministro dell'economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico sono state stabilite le modalità di attuazione delle disposizioni di cui ai commi 344 e seguenti dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006 citata.

Il decreto ministeriale (art. 2, comma 1) individua, tra l'altro, i soggetti ammessi a godere della detrazione, in particolare:

- le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni;

- i contribuenti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali);
- le associazioni tra professionisti;
- gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale.

Occorre evidenziare che trattandosi di una detrazione dalle imposte sul reddito, e non di un credito d'imposta, presupposto per godere del beneficio è avere capienza d'imposta e, pertanto, in primo luogo essere un soggetto passivo IRPEF o IRES.

L'art. 73, comma 1, lett. b) e c), del DPR n. 917 del 1986 (TUIR) indica, in via generale, quali soggetti passivi all'imposta sul reddito delle società (IRES), tutti gli enti pubblici e privati diversi dalle società.

Il successivo art. 74 prevede che *“gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, i comuni, i consorzi tra enti locali, le associazioni e gli enti gestori di demanio collettivo, le comunità montane, le province e le regioni non sono soggetti all'imposta”*.

La norma citata prevede, pertanto, un'esclusione dall'IRES di carattere soggettivo che prescinde dalle attività concretamente esercitate. Per quanto sopra detto, si ritiene che nella fattispecie in esame il comune istante non possa fruire di alcuna detrazione per la riqualificazione del risparmio energetico dal momento che, come precisato dalla norma richiamata, non è un soggetto passivo IRES.

Le disposizioni di normativa e di prassi sopra indicate sono disponibili nella banca dati “Documentazione tributaria” consultabile tramite il sito internet dell'Agenzia delle Entrate [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it), ulteriori dettagli tecnici sono disponibili sul sito internet dell'ENEA ([www.acs.enea.it](http://www.acs.enea.it)).

La presente risposta, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.

## **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 12 dicembre 2007, n. 365/E**

**Oggetto: Interpello ART.11, legge 27 luglio 2000, n. .212. Alfa S.p.a Detrazione delle spese per interventi di risparmio energetico. Art. 1, comma 345, legge 27 dicembre 2006, n. 296**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 comma 345 della L n. 296 del 2006 , è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La Alfa S.p.A. intende sostenere - sui suoi edifici produttivi siti in..... spese riguardanti strutture opache verticali (finestre, comprensive di infissi), cui la legge finanziaria per il 2007 (Legge n. 296/06, art. 1, comma 345) attribuisce una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% degli importi rimasti a carico del contribuente, fino ad un valore massimo della detrazione di 60.000 euro.

Gli interventi in programma consentono di rispettare i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, della tabella 3 allegata alla legge n. 296/2006.

Gli edifici, oggetto dei menzionati interventi, sono censiti, rispettivamente, al Foglio 15, Particella 180, Categoria D/2 e Foglio 15, Particella 196, Subalterno 6, Categoria D/8 del Catasto Terreni e Fabbricati del Comune di ..... (Allegato 1).

Si tratta, nel primo caso, di una palazzina adibita a mensa, per complessivi 2 piani di altezza e 485 mq di superficie.

Nel secondo caso, invece, l'accatastamento riguarda 4 edifici così strutturati:

Palazzo A - 4 piani fuori terra, superficie totale calpestabile = ca. mq. 1.325;

Palazzo B - 4 piani fuori terra, superficie totale calpestabile = ca. mq. 1.506;

Palazzo C - 4 piani fuori terra, superficie totale calpestabile = ca. mq. 1.706;

Palazzo D - 2 piani fuori terra, superficie totale calpestabile = ca. mq. 808.

Ciò premesso, la società istante chiede di conoscere se il limite massimo della detrazione (60.000 euro) stabilito dal comma 345 dell'art. 1 della legge n. 296/2006, possa essere autonomamente riferito ai 5 edifici elencati, ovvero debba essere collegato alle modalità di accatastamento degli immobili che evidenziano solo 2 compendi.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Occorre preliminarmente ricordare che il comma 349 della legge n. 296 del 2006 stabilisce che trovano applicazione, in materia di benefici fiscali per le "ristrutturazioni energetiche" disciplinate dai commi precedenti, la definizione di cui al Decreto Legislativo n. 192/2005.

La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 36/E del 31 maggio 2007, sul punto, richiama solo l'art. 1, punto 3, del decreto ministeriale 19 febbraio 2007, nel quale si afferma che "quelli previsti dal comma 345 della finanziaria 2007 sono interventi sull'involucro degli edifici" e si precisa che "per tali devono intendersi gli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti, riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza U, espressa"... . Anche il citato documento di prassi ribadisce che "ai fini di quanto disposto dai commi da 344 a 350 (della finanziaria 2007) si applicano le definizioni di cui al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192". In particolare, all'art. 2 del richiamato decreto legislativo si definisce edificio "un 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 ad un intero edificio ovvero a parti di edificio progettato o ristrutturato per essere utilizzate come unità immobiliari a sè stanti". Ciò detto, appare chiaro come i menzionati 5 edifici di proprietà della Alfa S.p.A. in .....rispondano alla richiamata definizione (di edificio) e, pertanto, possano ritenersi tali.

Di conseguenza, poichè il limite oggettivo di 60.000 euro di detrazione massima per gli interventi agevolati descritti al comma 345 dell'articolo unico della legge n. 296/06 si riferisce ai singoli edifici, secondo la definizione datane dal richiamato Decreto Legislativo 19 agosto 2005, n. 192, nel caso oggetto del presente interpello, essi vanno identificati, singolarmente, nella palazzina mensa, palazzo A, palazzo B, palazzo C e palazzo D. Tutto ciò, a prescindere dalla tipologia di accatastamento degli edifici (un unico accatastamento per i palazzi A, B, C e D). Pertanto, la Alfa S.p.A. può beneficiare di una detrazione massima - per i lavori da eseguirsi sui richiamati 5 edifici, riconducibili alla definizione del comma 345 della Legge n. 296/06 - di 300.000 euro. In conclusione, il sottoscritto ritiene che, alle condizioni sopra esposte, per gli interventi da eseguirsi sulla palazzina mensa, palazzo A, palazzo B, palazzo C e palazzo D di proprietà della Alfa S.p.A. - identificati secondo i dati catastali prima richiamati - la società possa beneficiare di una detrazione massima di 300.000 euro, atteso che il limite di 60.000 euro, previsto dal comma 345 della Legge n. 296/06 per gli interventi ivi menzionati, trova applicazione per singolo edificio (o parti di esso) secondo la definizione datane dal Decreto Legislativo 19 agosto 2005, n. 192.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'agevolazione per gli interventi finalizzati al risparmio energetico è stata introdotta nel nostro ordinamento tributario dall'art. 1, commi 344, 345, 346 e 347, della legge 26 dicembre 2006, n. 296 -legge finanziaria 2007- e disciplinata dal relativo decreto interministeriale di attuazione 19 febbraio 2007, recante le "Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente", emanato ai sensi del comma 349 dello stesso articolo 1 della legge n. 296 del 2006.

L'agevolazione si sostanzia nel riconoscimento di una detrazione dell'imposta lorda, stabilita, entro un limite massimo, nella misura del 55 per cento delle spese sostenute entro l'anno d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Il beneficio, da ripartire in tre rate annuali di pari importo, è rivolto a tutti i soggetti residenti e non residenti, a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari, a condizione che gli stessi possiedano o detengano gli edifici sulla base di un titolo idoneo (proprietà o nuda proprietà, diritto reale o contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato).

Gli interventi per i quali è riconosciuta la detrazione sono stati suddivisi in n. 4 categorie per ciascuna delle quali è previsto un valore massimo di detrazione. In particolare è riconosciuta la detrazione dall'imposta, fino ad un importo massimo di:

- euro 100.000 per gli interventi di riqualificazione energetica globale su edifici esistenti, previsti dall'articolo 1, comma 344;
- euro 60.000 per gli interventi su strutture opache e su infissi, previsti dall'articolo 1, comma 345;
- euro 60.000 per gli interventi di installazione di pannelli solari, previsti dall'articolo 1, comma 346;
- euro 30.000 per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, previsti dall'articolo 1, comma 346.

Per quanto concerne gli interventi su "strutture opache verticali" riconducibili nell'ambito applicativo del comma 345, cui fa riferimento il quesito in esame, con circolare 31 maggio 2007, n.

36/E è stato precisato che essi sono realizzati su edifici o parti di edifici o unità immobiliari esistenti e che consistono in lavori relativi a strutture verticali quali pareti (generalmente esterne), finestre comprensive di infissi che presentino i requisiti di trasmittanza (dispersione di calore) U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, evidenziati nella tabella di cui all'allegato D del decreto ministeriale 19 febbraio 2007.

Ciò premesso, in relazione al quesito posto dall'istante, teso a conoscere se nel caso prospettato il limite di detrazione stabilito per gli interventi realizzati sulle strutture opache degli edifici (60.000 euro), possa essere calcolato autonomamente per ciascuno dei fabbricati descritti, nonostante gli stessi costituiscono ai fini catastali un'unica unità immobiliare, occorre stabilire come debba essere individuata la entità edilizia definita "edificio" che la norma considera al fine di valutare il conseguimento del risparmio energetico.

Al riguardo si richiama l'articolo 1, comma 349 della legge n. 296 del 2007 il quale, per delimitare l'ambito applicativo delle norme agevolative di cui ai precedenti commi da 344 a 350, impone di fare riferimento alle definizioni di cui al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, concernente *"Attuazione della direttiva 2002/91/CE relativa al rendimento energetico nell'edilizia"*, al quale fa riferimento la stessa società istante.

L'articolo 2, comma 1, lettera a) di tale decreto stabilisce che "edificio" e' un 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".

Sulla base di tale definizione, si deve ritenere che, ai fini delle disposizioni in esame l'edificio oggetto di riqualificazione energetica non deve essere individuato sulla base della connotazione catastale attribuita alla costruzione edilizia, bensì in base alle caratteristiche costruttive che lo individuano e ne delimitano i confini in relazione allo spazio circostante. Si ritiene, pertanto, che per gli interventi di cui al comma 345 il limite di detrazione spettante possa essere autonomamente calcolato per ciascun fabbricato, individuato come tale in base alla definizione fornita dal richiamato decreto legislativo n. 192 del 2005, anche se esso non costituisce una autonoma entità catastale.

La società istante potrà, quindi, beneficiare del limite massimo di detrazione in relazione a ciascuno degli edifici su cui realizza gli interventi di riqualificazione energetica concernenti le strutture verticali e gli infissi, fermo restando, naturalmente il rispetto delle condizioni e degli adempimenti ai quali la normativa subordina il riconoscimento del beneficio.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 11 settembre 2007, n. 244/E**

**Oggetto: Richiesta di parere sull'applicazione della detrazione fiscale del 55 per cento per interventi di risparmio energetico**

Con la nota del .... sono stati posti alla scrivente i seguenti quesiti in merito all' applicazione dei commi 344, 345, 346 e 347 della legge n. 296 del 2006 – Legge finanziaria 2007 – relativi alla detrazione di imposta per interventi di risparmio energetico, fissata nella misura del 55 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente da ripartirsi in tre quote annuali di pari importo.

**1) Può essere ammessa la detrazione per le spese sostenute per la installazione di pannelli solari certificati UNI EN 12976 e più in generale di pannelli solari certificati EN 12975 e EN 12976 da laboratori autorizzati da Paesi dell'Unione Europea e della Svizzera ?**

La detraibilità delle spese sostenute per la installazione di pannelli solari, disciplinata dal comma 346 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006, è subordinata, prima di tutto, alla circostanza che i predetti pannelli siano destinati alla produzione di acqua calda.

Conseguentemente, come precisato nella circolare 31 maggio 2007, n. 36/E, possono accedere alla agevolazione tutte le strutture afferenti attività e servizi in cui è richiesta la produzione di acqua calda, sia per usi domestici e industriali ovvero per far fronte al fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università.

Circa le caratteristiche tecniche dei pannelli solari, il rinvio è all'articolo 8 del decreto ministeriale 19 febbraio 2007, il quale precisa che, ai fini della riconducibilità delle spese nell'ambito agevolativo, è necessario che i pannelli solari :

- siano garantiti per almeno cinque anni;
- presentino una certificazione di qualità conforme alle norme UNI 12975 rilasciata da un laboratorio accreditato;

Per i pannelli solari realizzati in autocostruzione, invece, potrà essere prodotta la certificazione di qualità del vetro solare e delle strisce assorbenti, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato, e l'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

Ciò premesso la scrivente ritiene non estensibile l'agevolazione fiscale in argomento alle spese sostenute per l'acquisto di pannelli solari che presentino certificazioni di qualità diverse da quelle espressamente richiamate dal decreto.

**2) La certificazione di qualità del vetro solare e delle strisce assorbenti si rende necessaria anche per i pannelli solari autocostruiti già in possesso della curva di rendimento termico conforme alla precedente norma UNI 8212-9?**

Il comma 2 dell'articolo 8 del decreto 19 febbraio 2007 richiede, per i pannelli solari realizzati in autocostruzione, in alternativa alla certificazione di qualità conforme alle norme UNI 12975 rilasciata da un laboratorio specializzato ed alla garanzia del prodotto per almeno cinque anni, la produzione della sola certificazione di qualità del vetro solare e delle strisce assorbenti, secondo le norme UNI vigenti, a condizione che siano rilasciate da un laboratorio certificato nonché la produzione dell'attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario.

In considerazione del tenore letterale della norma, la scrivente ritiene che la produzione della certificazione di qualità e delle strisce assorbenti sia condizione indispensabile ai fini della fruizione dell'agevolazione, non ritenendosi sufficiente il solo possesso della curva di rendimento termico ancorché la stessa sia conforme alla precedente norma UNI 8212-9.

### **3) Come devono essere considerati i 60 giorni di tempo dalla fine dei lavori per l'invio della documentazione all'ENEA?**

L'art. 4, comma 1, lett. b), del decreto 19 febbraio 2007, nel disciplinare gli adempimenti dei soggetti che intendono avvalersi della detrazione per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica, prevede l'obbligo di acquisizione e trasmissione, entro sessanta giorni dalla fine dei lavori, e comunque non oltre il 29 febbraio 2008, all'ENEA, ovvero, per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, non oltre 60 giorni dalla chiusura del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007:

- a) la copia dell'attestato di certificazione energetica ovvero, in alternativa, di qualificazione energetica prodotto da un tecnico abilitato;
- b) la scheda informativa relativa agli interventi realizzati.

Circa l'individuazione del giorno a partire dal quale decorrono i 60 giorni di tempo necessari per l'invio della documentazione all'ENEA, la scrivente ritiene che lo stesso debba essere individuato nel giorno del c.d. "collaudo" dei lavori, a nulla rilevando il momento (o i momenti) di effettuazione dei pagamenti.

Si ritiene, peraltro, in linea con l'opinione prospettata dall'istante, che il termine dei 60 giorni sia da considerarsi come ordinatorio e che, conseguentemente, sia possibile fruire dell'agevolazione anche in presenza di certificazioni inviate dopo il decorso dei 60 giorni, purché entro il termine ultimo del 29 febbraio 2008.

### **4) La produzione dell'attestato di certificazione (o riqualificazione) energetica è obbligatoria anche per la installazione di pannelli solari al servizio di strutture residenziali, sportive o ricreative o comunque in assenza di impianto di climatizzazione invernale?**

Gli interventi di riqualificazione energetica agevolabili sono, per espressa menzione del legislatore, unicamente quelli realizzati su edifici esistenti appartenenti a qualsiasi categoria catastale (anche rurale), ivi compresi quelli strumentali.

Come precisato nella circolare 31 maggio 2007, n. 36/E, la circostanza che l'agevolazione riguardi solo interventi su edifici esistenti risponde alle finalità di favorire la riqualificazione energetica, escludendo, pertanto, dall'agevolazione gli interventi effettuati in fase di costruzione dell'immobile.

Conseguentemente, ancorché finalizzata alla sola produzione di acqua calda, anche la riconducibilità nell'ambito agevolativo delle spese sostenute per l'installazione dei pannelli solari resta subordinata alla circostanza che siano realizzate su edifici esistenti.

Proprio in considerazione della tipologia di immobili su cui devono essere realizzati gli interventi di riqualificazione energetica si ritiene che, anche per l'installazione dei pannelli solari, non si possa prescindere dalla produzione dell'attestato di certificazione (o riqualificazione) energetica dell'edificio, come pure dell'asseverazione del tecnico abilitato nonché della scheda informativa relativa agli interventi realizzati.

Il predetto attestato di certificazione (o riqualificazione) energetica, pertanto, come precisato nel quesito precedente, dovrà essere inviato, anche telematicamente, unitamente alla scheda informativa entro 60 giorni dalla data di effettuazione del collaudo.

## **Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate 05 luglio 2007, n. 152/E**

**Oggetto: Istanza di interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212. Sig. ALFA - Interpretazione della Legge n. 296 del 2006, commi da 344 a 349 - agevolazione fiscale per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti**

### **QUESITO**

Il sig. ALFA rappresenta di essere comproprietario, insieme alla propria moglie e ai propri figli, di un immobile composto da tre unità abitative catastali, sito in ... Attualmente l'immobile è oggetto di un intervento di restauro e ristrutturazione, avviato nell'anno 2004, che si concluderà entro il corrente anno 2007.

In relazione a tale intervento, l'istante ha richiesto di poter usufruire dei benefici fiscali di cui alla legge n. 449 del 27 dicembre 1997 e successive proroghe ed integrazioni, provvedendo ad espletare le necessarie formalità ed inviando la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara.

Nell'ambito degli interventi di restauro e ristrutturazione sono previsti alcuni lavori volti ad ottenere un risparmio energetico.

Poiché la finanziaria per l'anno 2007 ha introdotto agevolazioni fiscali più vantaggiose per gli interventi riconducibili al miglioramento dell'efficienza energetica degli immobili, l'istante chiede se relativamente alle spese sostenute nel periodo d'imposta 2007 é possibile usufruire di queste ultime agevolazioni in alternativa ai benefici fiscali previsti per gli interventi di recupero edilizio.

Inoltre, in relazione agli adempimenti da osservare, l'istante chiede se é necessario duplicare la documentazione già prodotta ai sensi della legge n. 449/1997 per gli interventi di ristrutturazione edilizia eseguiti sull'immobile.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante, alla luce della normativa in vigore e del D.M. 19 febbraio 2007, ritiene in primo luogo che, con riferimento alle spese sostenute nel periodo d'imposta 2007 relative ai lavori in corso di ultimazione aventi i requisiti prescritti per il risparmio energetico, possa usufruire dell'agevolazione più vantaggiosa prevista dai commi da 344 a 349 dell'unico articolo dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Ciò in quanto, il comma 1 dell'art. 10 del D.M. 19 febbraio 2007, che disciplina i contenuti tecnici degli interventi agevolabili e le modalità per fruire della detrazione, stabilisce che "le detrazioni di cui al presente decreto non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi".

Ad avviso dell'istante, con tale disposizione il decreto ministeriale ha inteso stabilire che in relazione al medesimo intervento edilizio non possono essere cumulate agevolazioni differenti sebbene non sia esclusa la possibilità di usufruire del beneficio più vantaggioso.

Al fine di garantire che sulle medesime spese il contribuente non usufruisca di più benefici l'istante propone la tenuta di una contabilità separata degli interventi realizzati sull'immobile.

Inoltre, l'istante ritiene di non dover procedere ad una duplicazione degli adempimenti già eseguiti per l'ottenimento del beneficio fiscale previsto ai sensi della legge n. 449/1997 dal momento che per usufruire delle agevolazioni previste per gli interventi di riqualificazione energetica è richiesto l'adempimento di ulteriori formalità rispetto a quelle previste dalla citata legge n. 449/1997.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1, commi 344, 345, 346 e 347 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, introduce una detrazione dall'imposta sul reddito pari al 55% delle spese sostenute nel 2007, ed effettivamente rimaste a carico del contribuente, per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti.

Il successivo comma 348 dispone che le predette detrazioni siano riconosciute, fra l'altro, secondo le modalità di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 recante " *disposizioni tributarie concernenti interventi di recupero del patrimonio edilizio* " nonché secondo le relative disposizioni di attuazione contenute nel decreto del ministro delle Finanze 18 febbraio 1998, n. 41, regolamento recante norme di attuazione e procedure di controllo in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia.

Il successivo comma 349 del medesimo articolo ha previsto l'attuazione dei precedenti commi attraverso l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dello Sviluppo economico, intervenuto in data 19 febbraio 2007 e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 26 febbraio 2007.

La richiamata agevolazione si sovrappone, in molti casi, alla detrazione prevista per le ristrutturazioni edilizie di cui alla legge n. 449/1997 e ne rappresenta, in sostanza, una specificazione, in quanto è concessa in relazione alle ristrutturazioni edilizie che investono la componente muraria dell'edificio, gli impianti di riscaldamento e di produzione di acqua calda, migliorando la prestazione energetica dell'immobile.

Ciò premesso, in riferimento al quesito proposto dall'istante, diretto in primo luogo a conoscere se nell'ambito di lavori di ristrutturazione per i quali si usufruisce delle agevolazioni ai sensi della legge n. 449/1997 è possibile usufruire, per i soli interventi diretti al conseguimento del risparmio energetico, dell'agevolazione prevista dalla legge n. 296/2006, la scrivente fa presente che il citato D.M. 19 febbraio rubricato " *Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'art. 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296* ", all'art. 10, comma 1, stabilisce che " *Le detrazioni di cui al presente decreto non sono cumulabili con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi di cui all'art. 1, commi da 2 a 5* ".

Considerata la presenza del divieto di cumulo, la scrivente ritiene che, in riferimento al caso in esame, il contribuente potrà usufruire dell'agevolazione prevista dalla legge n. 296 del 2006 solo nel caso in cui in relazione ad interventi "energetici" l'istante non abbia usufruito di altra agevolazione fiscale e sempreché le spese relative agli stessi siano sostenute nel periodo d'imposta 2007.

A tal proposito la circolare n.36 del 31 maggio 2007, che ha chiarito le modalità applicative delle agevolazioni sopra elencate, ha precisato che "in considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle due normative, il decreto specifica che le agevolazioni fiscali non sono tra loro cumulabili e pertanto il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, soltanto dell'una o dell'altra agevolazione, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna di esse".

Naturalmente, la detrazione del 55% compete solo a condizione che dalla fattura rilasciata al contribuente risulti specificamente che i lavori cui si riferiscono i pagamenti concretizzano uno o più interventi, finalizzati al risparmio energetico riconducibili all'elencazione contenuta nell'articolo 3 del decreto interministeriale 19 febbraio 2007.

E' necessario, inoltre, che siano osservati gli adempimenti procedurali previsti dall'art. 4 e ss. del predetto decreto.

Con riferimento al secondo quesito posto dall'istante, diretto a conoscere se è possibile non procedere alla duplicazione degli adempimenti già eseguiti ai sensi della legge n. 449/1997 si fa presente che la scrivente, nella citata circolare n.36 del 2007, ha chiarito che tra gli adempimenti da

osservare per fruire della detrazione del 55% è stato eliminato l'obbligo di inviare, al Centro Operativo di Pescara, la comunicazione preventiva di inizio dei lavori.

L'effettuazione dei lavori, quindi, non deve essere preceduta da alcuna formalità da porre in essere nei confronti dell'amministrazione finanziaria né dall'invio della comunicazione di inizio lavori alla ASL.

Il contribuente deve, invece, porre in essere gli adempimenti previsti dal richiamato art. 4 del D.M. 19 febbraio 2007.

Pertanto, l'istante dovrà:

- acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici richiesti dal medesimo decreto;
- trasmettere (telematicamente o per raccomandata) all'ENEA copia dell'attestato di certificazione energetica contenente i dati relativi all'efficienza energetica dell'edificio e la scheda informativa relativa agli interventi realizzati, redatta secondo lo schema riportato nell'allegato E del citato D.M. 19 febbraio 2007.

Si fa presente che, i soggetti che non sono titolari di reddito d'impresa devono effettuare i pagamenti con bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il codice fiscale o la partita IVA del beneficiario del bonifico.

Pertanto, in riferimento alla proposta, formulata dal contribuente, di conservare una contabilità separata al fine di garantire che in relazione ai lavori eseguiti per il conseguimento del risparmio energetico l'istante non usufruisca di ulteriori agevolazioni fiscali, la scrivente ritiene sufficiente, come chiarito nella circolare n.36 del 2007, che il contribuente conservi ed esibisca all'amministrazione finanziaria che eventualmente lo richieda, le fatture e le ricevute del bonifico bancario relative alle spese per le quali si fa valere la detrazione ai sensi della citata legge n. 296/2006.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale ..., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

## **Circolare dell’Agenzia delle Entrate 31 maggio 2007, n. 36/E**

**Oggetto: detrazione d’imposta del 55% per gli interventi di risparmio energetico previsti dai commi 344- 345- 346 e 347 della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge finanziaria per il 2007)**

### **PREMESSA**

La legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007), articolo unico, commi da 344 a 349, nel quadro delle misure di politica energetico-ambientale, ha introdotto specifiche agevolazioni fiscali per la realizzazione di determinati interventi volti al contenimento dei consumi energetici, realizzati su edifici esistenti.

L’agevolazione consiste nel riconoscimento di una detrazione d’imposta nella misura del 55 per cento delle spese sostenute entro il 2007, da ripartire in tre rate annuali di pari importo, entro un limite massimo di detrazione fruibile, stabilito in relazione a ciascuno degli interventi previsti.

L’agevolazione è delineata mantenendo le modalità previste in relazione alla detrazione concessa per gli interventi di ristrutturazione edilizia, alla cui normativa la legge finanziaria fa espressamente rinvio (il comma 348 richiama l’articolo 1 della legge n. 449 del 1997 e il relativo decreto di attuazione n. 41 del 18 febbraio 1998, e successive modificazioni). Da questa, tuttavia si discosta per l’entità dell’importo detraibile e per alcuni aspetti procedurali, specificamente previsti in ragione della rilevanza assunta nell’attuale contesto, nazionale e sopranazionale, dalla questione energetico-ambientale.

Il quadro normativo di riferimento è completato dal decreto 19 febbraio 2007 del Ministro dell’economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dello Sviluppo economico, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 26 febbraio 2007 (in seguito: decreto), emanato ai sensi del comma 349 della legge finanziaria per dare attuazione alle disposizioni recate dai commi 344, 345, 346 e 347, il quale disciplina i contenuti tecnici degli interventi agevolabili e le modalità per fruire della detrazione.

Tale decreto richiama le normative tecniche e fiscali rilevanti ai fini dell’agevolazione. In particolare, per quanto attiene alla determinazione del risparmio energetico conseguito, alla certificazione energetica e al significato della terminologia, fa riferimento, come prescritto dalla legge finanziaria (comma 349), al decreto legislativo 19 agosto 2005 n. 192 integrato con il decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 311- concernente “attuazione della direttiva 2002/91/CE sul rendimento energetico in edilizia”- e, per quanto attiene alla individuazione degli adempimenti necessari per fruire del beneficio, al decreto n. 41 del 18 febbraio 1998, concernente norme di attuazione della legge 449 del 1997 in materia di detrazione per le spese di ristrutturazione edilizia. Tuttavia, come si chiarirà nei successivi paragrafi, alcuni degli adempimenti previsti da quest’ultimo provvedimento (quali l’invio della comunicazione preventiva dell’inizio lavori al centro Operativo di Pescara) non sono stati richiamati in quanto non ritenuti necessari per la attuazione della specifica finalità cui l’agevolazione è diretta.

Per facilitare la lettura della circolare vengono riportati in allegato i testi dei commi da 344 a 349, articolo unico, della finanziaria 2007 nonché del D.M. 19 febbraio 2007.

### **1. SOGGETTI AMMESSI ALLA DETRAZIONE**

La detrazione del 55%, finalizzata ad incentivare l’adeguamento del patrimonio edilizio a specifici standard di risparmio energetico, è rivolta a tutti soggetti residenti e non residenti a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari.

In particolare l'articolo 2 del decreto ministeriale 19 febbraio 2007 individua quali soggetti ammessi a fruire della detrazione:

a) le persone fisiche, gli enti e i soggetti di cui all'articolo 5 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non titolari di reddito d'impresa, che sostengono le spese per la esecuzione degli interventi agevolati sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti;

b) i soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per la esecuzione degli interventi agevolati sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

Per effetto di tale disposizione, quindi, rientrano nel campo soggettivo di applicazione della normativa le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, le società semplici, le associazioni tra professionisti (comma 1, lett. a) e i soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali) (comma 1, lett. b).

I soggetti indicati possono fruire della detrazione a condizione che sostengano le spese e che queste siano rimaste a loro carico. Inoltre devono possedere o detenere l'immobile in base ad un titolo idoneo che può consistere nella proprietà o nella nuda proprietà, in un diritto reale o in un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato.

L'articolo 2 del decreto in relazione ai lavori eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, specifica che la detrazione compete all'utilizzatore del bene o dell'opera e non alla società di leasing, precisando altresì che la detrazione è commisurata al costo sostenuto dalla società concedente. Non assumono pertanto rilievo ai fini della detrazione i canoni di leasing addebitati all'utilizzatore.

Sulla base di un consolidato orientamento di prassi formatosi in merito alle detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia (circolare n. 121 del 1998 e successive) sono ammessi a fruire della detrazione anche i familiari, individuati ai sensi dell'articolo 5, comma 5 del Tuir (testo unico delle imposte sul reddito approvato con DPR n. 917 del 1986) conviventi con il possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento, che sostengano le spese per la realizzazione dei lavori. È stata, infatti, ravvisata nella convivenza una condizione che giustifica la partecipazione del coniuge, dei parenti entro il terzo grado e degli affini entro il secondo grado alle spese che avrebbe dovuto sostenere il titolare dell'immobile. Tale principio deve ritenersi valido anche in relazione alla detrazione per i lavori di risparmio energetico, con la precisazione, tuttavia, che esso trova applicazione limitatamente ai lavori eseguiti su immobili appartenenti all'ambito "privatistico", a quelli cioè nei quali può esplicarsi la convivenza, ma non in relazione ai lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione.

## **2. EDIFICI INTERESSATI**

L'agevolazione in esame, a differenza di quanto previsto per la detrazione relativa agli interventi di ristrutturazione edilizia, che è espressamente riservata ai soli edifici residenziali, interessa i fabbricati appartenenti a qualsiasi categoria catastale (anche rurale) compresi, quindi, quelli strumentali.

Una limitazione a tale ampia accezione è data dalla circostanza che gli edifici oggetto degli interventi devono essere esistenti. Le disposizioni della legge finanziaria, infatti, in relazione ad alcune fattispecie agevolabili, prevedono espressamente che gli interventi devono essere realizzati su edifici esistenti (o parti degli stessi); anche l'art. 2, comma 1, del decreto, nell'elencare i soggetti ammessi a fruire della detrazione, precisa che essi devono aver eseguito gli interventi su edifici

“esistenti”. Con tale precisazione di carattere generale, riferita a tutte le fattispecie agevolabili, il decreto sottolinea come finalità della norma sia quella di potenziare le preesistenti incentivazioni fiscali riconosciute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (elevando la quota detraibile e riducendo il numero di anni in cui essa deve essere ripartita) per favorirne la riqualificazione energetica, escludendo, pertanto, dall’agevolazione gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell’immobile.

L’esclusione degli edifici di nuova costruzione, peraltro, risulta coerente con la normativa di settore adottata a livello comunitario in base alla quale tutti i nuovi edifici sono assoggettati a prescrizioni minime della prestazione energetica in funzione delle locali condizioni climatiche e della tipologia. In tale contesto normativo si ritiene che la prova della esistenza dell’edificio sia fornita dall’iscrizione dello stesso in catasto, oppure dalla richiesta di accatastamento, nonché dal pagamento dell’ICI, ove dovuta.

In relazione ad alcune tipologie di interventi, inoltre, sulla base di quanto si deduce dalle disposizioni concernenti la certificazione energetica degli stessi, si rende necessario che gli edifici presentino specifiche caratteristiche quali, ad esempio:

1. essere già dotati di impianto di riscaldamento, presente anche negli ambienti oggetto dell’intervento, per quanto concerne tutti gli interventi agevolabili, ad eccezione della installazione dei pannelli solari;
2. nelle ristrutturazioni per le quali è previsto il frazionamento dell’unità immobiliare, con conseguente aumento del numero delle stesse, il beneficio è compatibile unicamente con la realizzazione di un impianto termico centralizzato a servizio delle suddette unità, in relazione a quanto previsto dall’articolo 9, comma 3, del decreto;
3. nel caso di ristrutturazioni con demolizione e ricostruzione si può accedere all’incentivo solo nel caso di fedele ricostruzione, ravvisando nelle altre fattispecie il concetto di nuova costruzione. Restano quindi esclusi gli interventi relativi ai lavori di ampliamento.

### **3. INTERVENTI AGEVOLATI**

Gli interventi agevolati sono individuati dai commi 344, 345, 346 e 347 dell’art. 1 della legge finanziaria e definiti dal decreto ministeriale 19 febbraio 2007, il quale riporta in allegato le tabelle di riferimento per la valutazione tecnica dell’intervento.

Le norme introdotte dal predetto decreto legislativo in attuazione delle disposizioni comunitarie, essendo finalizzate a stabilire i criteri, le condizioni e le modalità per migliorare le prestazioni energetiche degli edifici, costituiscono il parametro interpretativo attraverso il quale individuare il contenuto tecnico delle norme in esame. La medesima legge finanziaria (comma 349), per maggior chiarezza, esplicita tale criterio interpretativo di ordine sistematico disponendo che “Ai fini di quanto disposto dai commi da 344 a 350 si applicano le definizioni di cui al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192”.

#### ***3.1. Interventi di riqualificazione globale su edifici esistenti (articolo 1, comma 344)***

**344.** *spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007 relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell’allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192*

Per tali interventi il valore massimo della detrazione fiscale è di 100.000 euro.

Ai sensi dell’art. 1, comma 2, del decreto, per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti di cui al citato articolo 1, comma 344, si intendono gli interventi che evidenziano un indice

di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C del decreto ministeriale 19 febbraio 2007 (che riproduce le tabelle di cui all'allegato C del decreto legislativo 192 del 2005, come modificato dal decreto legislativo 311 del 2006).

Per questa tipologia di intervento non viene specificato quali opere o quali impianti occorre realizzare per raggiungere le prestazioni energetiche indicate.

L'intervento, infatti, è definito in funzione del risultato che lo stesso deve conseguire in termini di riduzione del fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale.

Sulla base della definizioni contenute nell'allegato A del decreto legislativo n. 192 del 2005, il fabbisogno annuo di energia primaria per la climatizzazione invernale rappresenta "la quantità di energia primaria globalmente richiesta, nel corso di un anno, per mantenere negli ambienti riscaldati la temperatura di progetto, in regime di attivazione continuo".

Il risparmio è misurato in base agli indici riportati nella tabella dell'allegato C del decreto, elaborati in funzione della categoria in cui l'edificio è classificato (residenziale o altri edifici), della zona climatica in cui è situato e del rapporto di forma che lo stesso presenta.

La legge finanziaria e 2007 ed il decreto ministeriale 19 gennaio 2007 indicano che l'intervento deve essere effettuato su edifici esistenti senza menzionare, a differenza di quanto specificato in relazione ad altre tipologie di lavori agevolabili previste dalle disposizioni successive, le "parti o unità di edifici esistenti". La diversa formulazione adottata porta a ritenere che l'indice di risparmio che deve essere conseguito per fruire della detrazione debba esse calcolato in riferimento al fabbisogno energetico dell'intero edificio e non a quello delle singole porzioni immobiliari che lo compongono.

Data l'assenza di specifiche indicazioni normative, si deve ritenere che la categoria degli "interventi di riqualificazione energetica" comprenda qualsiasi intervento, o insieme sistematico di interventi, che incida sulla prestazione energetica dell'edificio, realizzando la maggior efficienza energetica richiesta dalla norma.

Vi rientrano a titolo esemplificativo, la sostituzione o l'installazione di impianti di climatizzazione invernale anche con generatori di calore non a condensazione, con pompe di calore, con scambiatori per teleriscaldamento, con caldaie a biomasse, gli impianti di cogenerazione, rigenerazione, gli impianti geotermici e gli interventi di coibentazione non aventi le caratteristiche indicate nei commi successivi.

L'indice di prestazione energetica richiesto può, però, essere conseguito anche mediante la realizzazione degli interventi che la legge finanziaria ai successivi commi individua in maniera puntuale e considera autonomamente agevolabili, entro un limite massimo di detrazione specificamente determinato.

Si pone, pertanto, per la detrazione prevista dal comma 344, che si connette ad una generica categoria di opere, la questione della eventuale concorrenza con la detrazione collegata agli altri interventi agevolati.

Potrebbe accadere, ad esempio che il risparmio energetico invernale previsto dal comma 344, per il quale è previsto un limite massimo di detrazione di 100.00 euro, sia realizzato mediante un intervento consistente nella sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale, per il quale il successivo comma 347 stabilisce un limite di detrazione d'imposta di 30.000 euro (senza richiedere la misurazione del rendimento energetico conseguito), e/o mediante la sostituzione di infissi, intervento individuato al comma 345 con un limite massimo di detrazione di 60.000 euro.

Nell'esempio prospettato, se mediante la sostituzione dell'impianto di climatizzazione o degli infissi si consegue un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di

almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nelle tabelle di cui all'allegato C del decreto, realizzando quindi "la qualificazione energetica dell'edificio" di cui al comma 344, i lavori potranno essere ricondotti alla previsione contenuta in tale disposizione, usufruendo della detrazione nel limite massimo di spesa di 100.000 euro.

Resta fermo che, qualora si intenda usufruire della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica previsti dal comma 344, non sarà possibile far valere autonomamente anche le detrazioni per specifici lavori che incidano comunque sul livello di climatizzazione invernale, i quali devono ritenersi compresi, ai fini della individuazione del limite massimo di detrazione spettante, nell'intervento più generale.

Potranno invece essere oggetto di autonoma valutazione, ai fini del calcolo della detrazione, gli altri interventi di risparmio energetico agevolabili che non incidono sul livello di climatizzazione invernale, quali l'installazione dei pannelli solari di cui al successivo comma 346, per i quali la detrazione potrà essere fatta valere anche in aggiunta a quella di cui si usufruisce per la qualificazione energetica dell'edificio di cui al comma 344.

### **3.2. Interventi su strutture opache e su infissi (articolo 1, comma 345 )**

**345.** *spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative ad interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi... a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, della Tabella 3 allegata alla presente legge (finanziaria)*

Per tali interventi il valore massimo della detrazione fiscale è di 60.000 euro.

L'art. 1, punto 3, del decreto ministeriale 19 febbraio 2007 descrive gli interventi previsti dal comma 345 come interventi sull'involucro degli edifici e precisa che per tali devono intendersi gli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti, riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza U, espressa in W/m<sup>2</sup>K, evidenziati nella tabella di cui all'allegato D del decreto, la quale in relazione alle singole zone climatiche indica, in distinte colonne, la trasmittanza delle strutture verticali e quella delle finestre (riproducendo le colonne 1, 2 e 5 della Tabella 3 allegata alla legge finanziaria per il 2007).

Il decreto ministeriale non menziona gli interventi realizzati sulle strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti) nonostante essi siano richiamati dalla legge finanziaria. L'omissione è dovuta alla impossibilità tecnica di rispettare i valori indicati dalla Tabella 3 allegata alla legge finanziaria atteso che in tale Tabella, per un errore redazionale, i valori di trasmittanza dei suddetti elementi costruttivi sono stati riportati invertendo quelli riferiti ai pavimenti e quelli riferibili alla copertura (colonne 3 e 4.)

In assenza delle disposizioni di attuazione, considerato che non risultano definiti i parametri di risparmio energetico cui dovrebbe essere finalizzato l'intervento, si ritiene che al momento i lavori eseguiti su pavimenti e coperture non consentano di usufruire della detrazione prevista dal comma 345. La detrazione potrà tuttavia essere operata ai sensi del precedente comma 344, relativo alla qualificazione energetica globale dell'edificio, qualora l'intervento sulle strutture orizzontali, anche unitamente ad altri lavori, consegua gli indici di risparmio energetico ivi indicati.

Ciò premesso, si fa presente che gli interventi agevolabili ai sensi del comma 345 consistono, in sostanza, in interventi di riqualificazione energetica, attuati su edifici o parti di edifici o unità immobiliari esistenti, relativi a strutture opache verticali quali pareti (generalmente esterne), finestre comprensive di infissi che presentino i requisiti di trasmittanza (dispersione di calore) richiesti dalla tabella riportata nell'allegato D del decreto ministeriale 19 febbraio 2007.

Gli infissi devono ritenersi comprensivi anche delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore quali, ad esempio scuri o persiane, o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto quali, ad esempio, cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso.

Poichè il beneficio è teso ad agevolare gli interventi da cui consegua un risparmio energetico, non è sufficiente la semplice sostituzione degli infissi o il rifacimento delle pareti, qualora questi siano originariamente già conformi agli indici di trasmittanza termica indicati nella richiamata tabella D, ma è necessario che a seguito dei lavori tali indici si riducano ulteriormente. L'art. 7 del decreto prevede, in proposito, che per gli interventi sull'involucro degli edifici esistenti, il tecnico che redige l'asseverazione (di cui si tratterà al successivo paragrafo 4.) deve specificare il valore di trasmittanza originaria del componente su cui si interviene ed asseverare che successivamente all'intervento la trasmittanza dei medesimi componenti sia inferiore o uguale ai valori riportati nella tabella D allegata.

### **3.3. Installazione di pannelli solari (di cui all'art. 1, comma 346)**

**346.** *spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università.*

Per tali interventi il valore massimo della detrazione fiscale è di 60.000 euro.

Ai sensi dell'art. 1, comma 4, del decreto ministeriale l'agevolazione prevista dal comma 346 della legge finanziaria è rivolta all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici, industriali, nonché per il fabbisogno di piscine, strutture sportive, case di ricovero e di cura, scuole e università.

Le caratteristiche tecniche dei pannelli solari sono individuate dal successivo articolo 8 del decreto, concernente l'asseverazione dell'intervento, il quale, oltre a richiedere un termine minimo di garanzia (fissato in cinque anni per pannelli e i bollitori e in due anni per accessori e i componenti tecnici) prescrive che i pannelli siano conformi alle norme UNI 12975 e alle norme UNI per i pannelli realizzati in autocostruzione.

La norma prevede che la produzione di acqua calda possa essere rivolta al soddisfacimento di bisogni non solo domestici ma anche industriali nonché di piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici o universitari. Tenendo conto della finalità della norma, si deve ritenere che la elencazione non assuma valore esaustivo ma indichi che i fabbisogni soddisfatti con l'impianto di produzione di acqua calda possono attenersi non soltanto alla sfera domestica o alle esigenze produttive ma più in generale all'ambito commerciale, ricreativo o socio assistenziale. Tale interpretazione, che attribuisce alla elencazione indicata valore esemplificativo, risulta suffragata dall'articolo 2, comma 1, lettera a) del decreto che fa riferimento ad edifici appartenenti a qualsiasi categoria catastale, e porta a ritenere che possano accedere alla detrazione tutte le strutture afferenti attività e servizi in cui è richiesta la produzione di acqua calda.

L'ambito di applicazione del comma 346, risulta, peraltro, delimitato dalla disposizione dell'articolo 2, comma 1, lett. a) il quale, individuando i soggetti ammessi alla detrazione, precisa che le spese devono essere sostenute su edifici esistenti.

Tale precisazione impone l'adozione di un criterio interpretativo unitario e sistematico delle norme agevolative in base al quale tutti gli interventi previsti, compresa anche l'installazione dei pannelli solari, devono consistere in interventi di recupero del patrimonio edilizio e quindi devono essere realizzati su edifici esistenti.

### **3.4. Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (articolo 1, comma 346)**

**347.** *spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione,*

Per tali interventi il valore massimo della detrazione fiscale è di 30.000 euro.

L'art.1, comma 4, del decreto ministeriale, in relazione a tali interventi, precisa che essi consistono nella sostituzione integrale o parziale degli impianti di climatizzazione esistenti con altri dotati di caldaie del tipo a condensazione e relativa messa a punto.

Elementi caratterizzanti dell'intervento risultano, pertanto, la sostituzione di impianti preesistenti e la installazione di caldaie a condensazione. Ne consegue che non risultano agevolabili né la installazione di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti né la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con generatori di calore ad alto rendimento ma diversi dalle caldaie a condensazione.

Tuttavia tali interventi possono essere compresi tra quelli di riqualificazione energetica dell'edificio di cui al comma 344, qualora rispettino l'indice di prestazione energetica ivi previsto, ed usufruire della relativa detrazione, come già indicato al precedente paragrafo 3.1.

Ai sensi del successivo articolo 9, comma 3, del decreto ministeriale, è compresa nell'intervento previsto dal comma 347, purchè risponda alle caratteristiche tecniche previste dal medesimo comma, anche la trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianti di climatizzazione invernale centralizzati, con contabilizzazione del calore, nonchè la trasformazione dell'impianto centralizzato per rendere applicabile la contabilizzazione del calore, mentre è esclusa la trasformazione dell'impianto di climatizzazione invernale da centralizzato ad individuale o autonomo

Per la individuazione delle caratteristiche tecniche e di rendimento che devono possedere le caldaie a condensazione ed il sistema di distribuzione occorre fare rinvio alle specifiche tecniche e alle prescrizioni indicate dall'articolo 9 del decreto, concernente la asseverazione degli interventi di climatizzazione invernale al quale si rinvia.

## **4. ADEMPIMENTI DA OSSERVARE PER FRUIRE DELLA DETRAZIONE**

La procedura per fruire della detrazione del 55% è contenuta all'art. 4 del DM 19/02/2007 e ricalca quanto previsto dal D.M. n. 41 del 18 febbraio 1998 in relazione alla detrazione per gli interventi di ristrutturazione edilizia.

Tuttavia, come riportato nella relazione di accompagnamento al decreto, al fine di massimizzare la fruizione della detrazione in considerazione delle finalità delle disposizioni normative sopra descritte, sono ridotti gli adempimenti fiscali di ordine formale e documentale ponendo, invece, l'accento sull'attestato di qualificazione/certificazione energetica.

L'aspetto di maggior rilievo è rappresentato dalla eliminazione dell'obbligo di inviare al centro operativo di Pescara la comunicazione preventiva di inizio dei lavori.

L'effettuazione dei lavori, pertanto, non deve essere preceduta da alcuna formalità da porre in essere nei confronti dell'amministrazione finanziaria né dall'invio della comunicazione di inizio lavori alla ASL. Quest'ultimo adempimento, naturalmente, si renderà necessario in funzione dell'osservanza delle norme in materia di tutela della salute e di sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri.

Ai fini della detrazione del 55%, si rende, invece, necessario il rispetto della condizione, prevista a pena di decadenza per le agevolazioni connesse alle ristrutturazioni edilizie dal comma 388 della

legge 296 del 2006 (finanziaria per il 2007), che subordina l'agevolazione alla indicazione in fattura del costo della manodopera utilizzata per la realizzazione dell'intervento. Si deve ritenere, infatti, che tale condizione, nonostante il decreto di attuazione non vi faccia espresso riferimento, operi anche in relazione agli interventi di risparmio energetico, essendo oggetto di una disposizione di rango primario.

Ai sensi dell'art. 4 del decreto i contribuenti devono:

- acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici richiesti dal medesimo decreto. In caso di esecuzione di più interventi sul medesimo edificio l'asseverazione può avere carattere unitario e fornire in modo complessivo i dati e le informazioni richieste;
- trasmettere telematicamente (attraverso il sito [www.acs.enea.it](http://www.acs.enea.it), ottenendo ricevuta informatica) o per raccomandata all'ENEA, Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile, Via Anguillarese 301, 00123 Santa Maria di Galeria, Roma, entro 60 giorni dalla fine dei lavori, e comunque non oltre il 29 febbraio 2008 (per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, non oltre 60 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31/12/2007) copia dell'attestato di "certificazione energetica" dell'edificio. Tale certificazione contiene i dati relativi all'efficienza energetica dell'edificio ed è prodotta successivamente alla esecuzione degli interventi, in base alle procedure indicate dai comuni (se le medesime procedure sono state stabilite con proprio regolamento antecedente alla data dell'8 ottobre 2005) o dalle regioni. Qualora gli enti locali non abbiano indicato tali procedure, in luogo dell'attestato di "certificazione energetica" deve essere trasmessa copia dell'attestato di "qualificazione energetica", prodotto secondo le indicazioni riportate nello schema di cui all'allegato A del decreto stesso. Gli indici di prestazione energetica, oggetto della documentazione indicata, possono essere calcolati, nelle ipotesi previste dall'articolo 5, commi 3 e 4, con la metodologia semplificata riportata dall'allegato B del decreto.

Le documentazioni indicate ai precedenti punti ed espressamente previste dalla legge finanziaria [comma 349, lett. a) e b)] hanno finalità diverse in quanto l'asseverazione consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici previsti dal decreto mentre l'attestato di certificazione (o qualificazione) energetica, previsto dall'art. 6, comma 1-ter, del decreto legislativo 192 del 2005, come modificato dal decreto legislativo 311 del 2006 è finalizzato ad acquisire i dati relativi all'efficienza energetica propria dell'edificio;

- trasmettere all'ENEA, con le medesime modalità indicate al punto precedente la scheda informativa relativa agli interventi realizzati, redatta secondo lo schema riportato nell'allegato E, contenente i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese, dell'edificio su cui i lavori sono stati eseguiti, la tipologia di intervento eseguito ed il risparmio di energia che ne è conseguito, nonché il relativo costo, specificando quello delle spese professionali, e l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione;
- i soggetti che non sono titolari di reddito d'impresa devono effettuare i pagamenti con bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il codice fiscale o la partita IVA del beneficiario del bonifico;

L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico è espressamente escluso per i soggetti esercenti attività d'impresa in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume alcuna rilevanza per la determinazione della tale tipologia di reddito. Ai fini del reddito d'impresa, infatti, vale il disposto secondo cui 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;

- conservare ed esibire all'amministrazione finanziaria, ove ne faccia richiesta, la asseverazione, la ricevuta della documentazione inviata all'ENEA, nonchè le fatture e le ricevute del bonifico bancario relativi alle spese per le quali si fa valere la detrazione. 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.

La documentazione richiesta ai precedenti punti (asseverazione e attestato di certificazione/qualificazione energetica) deve essere rilasciata da tecnici abilitati, intendendosi tali, ai sensi dell'art. 1, comma 6, del decreto, i soggetti abilitati alla progettazione di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. Il decreto menziona gli ingegneri, gli architetti, i geometri e i periti industriali; tuttavia tenuto conto che in base alla legislazione vigente risultano abilitati alla progettazione di edifici anche i dottori agronomi, i dottori forestali e i periti agrari, si deve ritenere che anche i professionisti appartenenti a tale categoria, se regolarmente iscritti al proprio ordine o collegio professionale, siano abilitati, nell'ambito delle proprie competenze, a redigere la documentazione richiesta.

Per agevolare l'applicabilità della procedura, tuttavia gli articoli 7, 8 e 9 del decreto consentono che le caratteristiche energetiche di determinati beni utilizzati per la realizzazione dell'intervento, possano essere attestate, in alternativa, dai produttori stessi.

La mancata acquisizione ovvero la mancata presentazione, su richiesta dell'amministrazione finanziaria, comporta la decadenza dal beneficio.

## **5. SPESE CHE DANNO DIRITTO ALL'AGEVOLAZIONE**

Le spese per le quali è possibile fruire della detrazione sono indicate dall'articolo 3 del decreto.

Tale elencazione 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.

Inoltre, attraverso l'elencazione delle spese detraibili risulta ulteriormente definito il contenuto stesso di alcuni interventi descritti dall'articolo 2.

In particolare, sono indicate tra le spese detraibili 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. 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.

In relazione agli interventi finalizzati alla riduzione della trasmittanza termica delle strutture opache e delle finestre nonchè a quelli relativi agli impianti di climatizzazione invernale e di produzione di acqua calda (indicati di commi 345, 346 e 347) sono indicate le seguenti spese detraibili:

- a) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica  $U$  degli elementi opachi costituenti l'involucro edilizio, comprensivi delle opere provvisoriale ed accessorie, attraverso:
  - fornitura e messa in opera di materiale coibente per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;

- fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
  - demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo;
- b) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica U delle finestre comprensive degli infissi attraverso:
- miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
  - miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni.
- c) interventi impiantistici concernenti la climatizzazione invernale e/o la produzione di acqua calda 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;
  - smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale, 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. Negli interventi ammissibili sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione.

Per quanto concerne gli interventi di riqualificazione energetica dell'edificio (comma 344) , in assenza di una elencazione da parte del decreto delle spese detraibili, che, peraltro, sarebbe stata scarsamente significativa, considerato che la definizione dell'intervento non indica quali opere siano necessarie per il conseguimento degli indici energetici richiesti, le spese detraibili devono essere individuate sulla base di criteri analoghi a quelli dettati dall'articolo 3 in relazione agli altri interventi agevolati. In particolare devono ritenersi detraibili, oltre alle spese professionali, ad esempio quelle relative alle forniture ed alla posa in opera di materiali di coibentazione e di impianti di climatizzazione nonché la realizzazione delle opere murarie ad esse collegate.

Sotto il profilo temporale sono detraibili le spese riferibili al periodo d'imposta 2007. In particolare, per i soggetti non titolari di reddito d'impresa (come le persone fisiche, gli enti non commerciali, gli esercenti arti e professioni di cui all'articolo 2, comma 1, lett. a) del decreto) sono detraibili le spese per le quali il pagamento è effettuato mediante bonifico bancario dal 1 gennaio al 31 dicembre 2007 mentre per i soggetti titolari di reddito d'impresa, per i quali i lavori ineriscono all'esercizio dell'attività commerciale (art. 2, comma 1, lett. b)), sono detraibili le spese imputabili al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

## **6. CARATTERISTICHE DELLA DETRAZIONE**

L'agevolazione prevista dai commi 344, 345, 346 e 347 consiste in una detrazione dall'imposta lorda, che può essere fatta valere sia sull'IRPEF che sull'IRES, in misura pari al 55 per cento delle spese sostenute nel 2007 o, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007.

La detrazione spettante deve essere ripartita in tre quote annuali di pari importo, da far valere nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 e nei due periodi d'imposta successivi.

L'importo massimo di detrazione fruibile è stabilito dalla legge finanziaria, la quale, innovando rispetto alla disciplina ordinariamente prevista per le detrazioni d'imposta, indica il limite massimo del beneficio anzichè il limite di spesa al quale commisurare la detrazione. Gli importi di 100.000 euro, 60.000 euro e 30.000 euro, stabiliti in relazione ai singoli interventi agevolabili, rappresentano infatti il limite massimo del risparmio d'imposta ottenibile mediante la detrazione. Nel caso in cui siano stati attuati più interventi agevolabili, semprechè cumulabili ai sensi dei chiarimenti forniti dalla presente circolare, il limite massimo di detrazione applicabile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Così ad esempio se siano stati installati i pannelli solari, per i quali è previsto un importo massimo di detrazione di 60.000 euro, e sia stato sostituito l'impianto di climatizzazione invernale, per il quale la detrazione massima applicabile è prevista nella misura di 30.000 euro, sarà possibile usufruire della detrazione massima di 90.000 euro.

Naturalmente, qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili – essendo stati realizzati, ad esempio, interventi di coibentazione delle pareti esterne, inquadrabili nell'ambito della riqualificazione energetica dell'edificio (comma 344) o nell'ambito degli interventi sulle strutture opache verticali (comma 345)- il contribuente potrà applicare una sola agevolazione e dovrà indicare nella scheda informativa prevista dall'allegato E a quale comma della legge finanziaria intende fare riferimento.

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

Anche per gli interventi condominiali l'ammontare massimo di detrazione, in analogia con quanto previsto in relazione alla detrazione per le ristrutturazioni edilizie, dall'art. 1 della legge n. 449 del 1997, deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio tranne nella ipotesi di cui al comma 344 della legge finanziaria, in cui l'intervento di riqualificazione energetica si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio. In tale ipotesi l'ammontare di 100.000 euro deve ritenersi che costituisca il limite complessivo della detrazione, da ripartire tra i soggetti che hanno diritto al beneficio.

## **7. TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI SUI QUALI SONO STATI ESEGUITI GLI INTERVENTI**

In relazione alla variazione della titolarità dell'immobile durante il periodo di godimento dell'agevolazione, in assenza di precise indicazioni rinvenibili nel decreto, occorre rinviare alla prassi e alla normativa relativa alla detrazione per le ristrutturazioni edilizie. In base all'art. 1, comma 7, della legge n. 449 del 1997 e alla circolare n. 57 del 1998, la variazione del possesso dell'immobile comporta il trasferimento delle quote di detrazione residue in capo al nuovo titolare. La traslazione del beneficio opera, in particolare, nelle ipotesi in cui siano trasferiti, a titolo oneroso o gratuito, la proprietà del fabbricato o un diritto reale sullo stesso mentre permane in capo al conduttore o al comodatario che abbiano sostenuto le relative spese anche qualora cessi il contratto di locazione o di comodato.

L'art. 2, comma 5, della legge n. 289 del 2002, ha precisato che *".. Resta fermo, in caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare oggetto degli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, che spettano all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare esclusivamente le detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal venditore.*

*In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.*

## **8. CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI**

L'art. 10 del decreto dispone che la detrazione del 55% prevista dalle norme in esame non è cumulabile con altre agevolazioni concesse per i medesimi interventi mentre è compatibile con gli incentivi previsti in materia di risparmio energetico.

La norma, nella sua formulazione letterale potrebbe apparire riferita anche alla applicazione di aliquote IVA ridotte. Tuttavia né dalla legge finanziaria né dalle relazioni di accompagnamento alla stesse si evince una volontà del legislatore tesa a disciplinare gli interventi in esame ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Deve ritenersi che l'operatività del richiamato articolo 10 del decreto sia limitata all'ambito della imposizione diretta, ed in particolare che sia riferita alla possibile applicazione concorrente di altre detrazioni d'imposta astrattamente applicabili per i medesimi interventi.

La agevolazione in esame, infatti, per i contenuti degli interventi considerati, si sovrappone in molti casi alla detrazione prevista per le ristrutturazioni edilizie ai sensi della legge n. 449 del 1997 (quando oggetto dell'intervento sia un immobile residenziale e siano effettuati interventi di recupero diversi dalla manutenzione su singole porzioni immobiliari). Ne rappresenta, in sostanza, una specificazione in quanto è concessa in relazione alle ristrutturazioni edilizie che investono la muratura dell'edificio, gli impianti di riscaldamento e la produzione di acqua calda, migliorando

la prestazione energetica dell'immobile. In considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle due normative, il decreto specifica che le agevolazioni fiscali non sono tra loro cumulabili e pertanto il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, soltanto dell'una o dell'altra agevolazione, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna di esse.

La eventuale concessione di contributi o incentivi per la realizzazione di interventi di risparmio energetico, compatibile in linea generale con la presente agevolazione, comporta l'applicazione degli art. 17, comma 1, lett. n bis) del TUIR, in base al quale le somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione in periodi d'imposta precedenti sono assoggettate a tassazione separata.

## **9 ALIQUOTA IVA APPLICABILE**

Per le operazioni di riqualificazione energetica degli edifici, che danno diritto alla detrazione dall'imposta lorda del 55 per cento, non sono state introdotte particolari disposizioni in merito alla aliquota IVA applicabile. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere per la loro realizzazione, pertanto, sono assoggettate all'imposta sul valore aggiunto in base alle aliquote previste per gli interventi di recupero del patrimonio immobiliare, con la conseguenza che, per individuare l'aliquota IVA in concreto applicabile, si rende necessario tener conto di come l'intervento di riqualificazione energetica attuato sull'edificio sia qualificabile sotto il profilo edilizio (manutenzione, ristrutturazione ecc).

In particolare, anche per l'anno 2007, le prestazioni di servizi consistenti nella realizzazione degli interventi di manutenzione, ordinaria e straordinaria, realizzati su immobili residenziali, sono assoggettate all'aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. b) della legge 488 del 1999.

Tale disposizione è stata, infatti, prorogata per l'anno in corso dall'art. 1, comma 387, lett. b), della legge 296 del 2006 (legge finanziaria per il 2007). Si precisa in proposito che il richiamato comma

della legge finanziaria, secondo quanto illustrato con chiarezza nella relazione tecnica di accompagnamento al provvedimento, ha prorogato la norma di cui all'art. 7 della legge 488 nella sua formulazione preesistente, senza introdurre i limiti quantitativi e percentuali di 48.000 mila euro o del 36% previsti per la detrazione d'imposta disciplinata dalla legge 449 del 1997 (ai quali da una prima lettura potrebbe sembrare che la legge finanziaria faccia rinvio anche ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta).

L'applicazione dell'aliquota IVA ridotta, ai sensi del successivo comma 387 della legge finanziaria, risulta invece subordinata, a partire dal 2007, alla condizione, già prevista per usufruire della detrazione d'imposta, che richiede che sia indicato in fattura il costo della manodopera utilizzata per la esecuzione dei lavori (vedi paragrafo 4).

Tale requisito di carattere formale si aggiunge alle modalità di fatturazione che devono essere adottate in base allo stesso articolo 7 della legge n. 488 del 1999.

Si ricorda brevemente, rinviando per ulteriori approfondimenti alla circolare n. 71 del 2000, che l'aliquota IVA del 10 per cento si applica alle prestazioni di servizi. Le cessioni di beni restano assoggettate alla aliquota IVA ridotta solo se la relativa fornitura è posta in essere nell'ambito del contratto di appalto. Tuttavia qualora l'appaltatore fornisca beni di valore significativo (definiti dal decreto del Ministro delle Finanze 29 dicembre 1999, quali ad esempio infissi e caldaie) l'aliquota ridotta si applica ai predetti beni soltanto fino a concorrenza del valore della prestazione considerato al netto del valore beni stessi. Tale limite di valore deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi.

L'aliquota IVA del 10 per cento si applica, inoltre, ai sensi del n. 127- *quaterdecies*) della tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, alle prestazioni di servizi relative alla realizzazione degli interventi di recupero edilizio di cui alle lettere c) e d) ed e) della legge n. 457 del 1978 (recupero e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, ristrutturazione urbanistica) nonché, ai sensi del successivo n. 127-*terdecies*) alle cessioni di beni finiti forniti per la realizzazione degli stessi.

Per queste tipologie di interventi di recupero l'aliquota IVA ridotta si rende applicabile a prescindere dalla categoria catastale del fabbricato oggetto di recupero.

## **Circolare dell’Agenzia delle Entrate 16 febbraio 2007, n. 11/E (Estratto)**

**Oggetto: Profili interpretativi emersi nel corso di incontri con la stampa specializzata tenuti nel mese di Gennaio 2007**

Di seguito si riportano, raggruppate per argomento, le risposte fornite dalla scrivente in occasione di recenti incontri con gli esperti della stampa specializzata, relative a quesiti concernenti l’applicazione delle disposizioni contenute nel decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262 e della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge finanziaria 2007).

(omissis)

### **3.2 Indicazione in fattura del costo della manodopera**

**D.** La legge finanziaria 2007, nel prorogare le agevolazioni fiscali previste, ai fini dell’Irpef e dell’Iva, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, ha previsto che le stesse spettino a condizione che in fattura sia indicato il costo della manodopera. Al riguardo, si chiedono chiarimenti circa le tipologie di interventi cui si riferisce l’obbligo in discussione, le modalità con cui debba essere rispettato tale obbligo e le tipologie di contratto interessate.

**R.** La legge finanziaria 2007 (art. 1, comma 387) ha prorogato per il medesimo anno le agevolazioni fiscali previste, ai fini dell’Irpef e dell’Iva, in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio. Si tratta di una detrazione, riconosciuta ai fini dell’Irpef, in misura pari al trentasei per cento delle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico, nel limite di euro 48.000 per ciascuna unità immobiliare, per la realizzazione degli interventi di cui alle lettere a), b), c), e d), dell’art. 31, primo comma, della legge n. 457/78, e dell’applicazione dell’aliquota Iva ridotta del dieci per cento sulle prestazioni aventi ad oggetto gli stessi interventi.

Nel prorogare le agevolazioni fiscali sopra citate, detta legge finanziaria ha previsto, altresì, al comma 388, che le stesse spettino a condizione che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura. Tale obbligo - inizialmente previsto dall’art. 35, comma 19, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, per la sola detrazione ai fini Irpef delle spese sostenute a decorrere dal 4 luglio 2006 - è stato introdotto al fine di contrastare il lavoro irregolare nel settore dell’edilizia.

La legge finanziaria 2007 ha previsto che l’obbligo di evidenziazione in fattura del costo della manodopera sia necessario anche per la fruizione dell’agevolazione di cui all’art. 7, comma 1, lett. b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488, consistente nell’applicazione dell’aliquota Iva ridotta del 10 per cento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui alle lettere a), b), c), e d) della legge n. 457 del 1978.

Circa le modalità con cui deve essere rispettato l’obbligo in discussione si fa presente, in primo luogo, che il costo della manodopera può essere indicato quale dato complessivo, senza che sia necessaria una evidenziazione puntuale in ordine ai singoli dipendenti impiegati. Inoltre, si precisa che nel caso di una ditta individuale, che renda la prestazione di servizio attraverso l’attività del solo titolare, non andrà indicato alcun costo per la manodopera da lui prestata. Peraltro dovrà essere fatta menzione di tale circostanza nella fattura emessa. Nel caso di un’impresa con dipendenti, in cui anche il datore di lavoro partecipa alle fasi di lavoro, l’imprenditore avrà l’obbligo di specificare il costo della manodopera impiegata, al netto del costo riferibile al proprio apporto di lavoro.

Circa le tipologie di contratto interessate, non espressamente indicate nella norma, si precisa che anche nel caso in cui i lavori siano effettuati dalla ditta incaricata, avvalendosi, in tutto o in parte, delle prestazioni lavorative rese da un soggetto non dipendente che opera in forza di un contratto di opera o di un subappalto, nella fattura dovrà essere fatta menzione di tale circostanza, evidenziando sia il costo della manodopera impiegata direttamente, sia quello della manodopera impiegata da eventuali appaltatori o subappaltatori, secondo l’ammontare da questi ultimi comunicato.

Ciò in quanto il predetto costo rileva, comunque, come costo complessivo della manodopera per l'esecuzione dell'intervento oggetto dell'agevolazione fiscale in materia di recupero del patrimonio edilizio.

Infine, si ritiene che la norma debba intendersi applicabile, oltre che ai contratti d'appalto e d'opera, anche alle ipotesi contrattuali riconducibili alla categoria delle cessioni di beni con posa in opera degli stessi.

*(omissis)*