

Bonus 110%: il labirinto degli adempimenti

Il parere dell'esperto

Le alternative al Superbonus 110%

di **Federico Feroci**

Partner di Bernoni Grant Thornton

Il Superbonus 110% è un'agevolazione fiscale prevista dal Decreto Rilancio (articolo 119 del Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con Legge 17 luglio 2020, n. 77) che ha elevato al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute per specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture...

continua all'interno

Overview

La cessione del credito fiscale come opportunità di investimento

di **Sergio Montedoro**

Partner di Bernoni Grant Thornton

L'articolo 121 del Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con Legge 17 luglio 2020, n. 77, c.d. Decreto Rilancio, consente, per le spese sostenute negli anni 2020 e 2021, di usufruire di alcune detrazioni fiscali in materia edilizia ed energetica sotto forma di crediti di imposta o sconti sui corrispettivi, cedibili ad altri soggetti, comprese banche e intermediari finanziari, in deroga alle ordinarie disposizioni previste in tema di cedibilità dei relativi crediti...

continua all'interno

Approfondimento

I controlli da effettuare secondo il CNDCEC e la prassi dell'Agenzia

di **Davide Gabriele Savian**

Partner di Bernoni Grant Thornton

Con la misura del c.d. Superbonus, prevista dall'art. 119 del D.L. n. 34 del 19 maggio 2020 (c.d. Decreto Rilancio), vengono incentivate le spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e la riduzione del rischio sismico sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 (interventi c.d. trainanti), nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (interventi c.d. "trainati"), eseguiti sulle parti comuni condominiali; sugli edifici unifamiliari...

continua all'interno

Clever Desk Webinars

Il terzo ciclo da novembre 2020

GoToWebinar

bgt-grantthornton.it



Grant Thornton



Overview

La cessione del credito fiscale come opportunità di investimento

di **Sergio Montedoro**

Partner di Bernoni Grant Thornton

L'articolo 121 del Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con Legge 17 luglio 2020, n. 77, c.d. Decreto Rilancio, consente, per le spese sostenute negli anni 2020 e 2021, di usufruire di alcune detrazioni fiscali in materia edilizia ed energetica sotto forma di crediti di imposta o sconti sui corrispettivi, cedibili ad altri soggetti, comprese banche e intermediari finanziari, in deroga alle ordinarie disposizioni previste in tema di cedibilità dei relativi crediti.

Queste norme sono state introdotte dal Governo per rilanciare il sistema economico, fortemente colpito dall'emergenza epidemiologica da Covid-19. In particolare è di rilevante importanza quanto disposto in tema di cedibilità dei crediti d'imposta derivanti da interventi di ristrutturazione edilizia, efficientamento energetico, adozione di misure antisismiche, installazione di impianti fotovoltaici e di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (cd. Superbonus 110%).

In particolare, oltre alla possibilità di ottenere uno sconto diretto sul corrispettivo dovuto per i lavori, la norma citata introduce dapprima la trasformazione delle detrazioni fiscali connesse a tali interventi in crediti d'imposta e la successiva facoltà di cessione di tali crediti ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

I cessionari, a loro volta, possono nuovamente cedere il credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

La facoltà di cessione di cui al comma 1 dell'articolo in commento, si pone esplicitamente in deroga alla vigente disciplina che consente, per le ristrutturazioni edilizie e la riqualificazione energetica, di cedere il credito derivante dalla detrazione, ovvero di usufruirne come contributo a titolo di sconto.

L'Esecutivo, nell'intento di fornire una spinta alla ripresa economica, punta dunque sul settore edilizio, da sempre trainante della crescita. Il legislatore ha inteso rafforzare l'impatto del provvedimento, consentendo al contribuente di vedersi finanziata l'intera spesa prevedendo anche dei meccanismi di cessione del credito di imposta derivante dalle detrazioni, con la possibilità di ottenere il finanziamento dei lavori dagli istituti di credito, mediante cessione a questi ultimi del proprio credito di imposta ovvero di ottenere dall'impresa che esegue i lavori uno sconto in fattura pari all'intera somma dovuta.

La cessione del credito, nello specifico, avviene secondo le modalità del trasferimento pro-soluto e non si applicano i limiti generali di compensabilità previsti per i crediti d'imposta e contributi pari a 700.000 euro (elevato a 1 milione di euro per il solo 2020), né il limite di 250.000 euro applicabile ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi. I cessionari potranno utilizzare i crediti d'imposta acquisiti a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della Comunicazione all'Agenzia delle Entrate, e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese.



La facoltà di cessione del credito d'imposta verso terzi può rappresentare inoltre un'ottima opportunità sia per i soggetti acquirenti il credito (banche, intermediari finanziari, ecc...) che per i soggetti cedenti (contribuenti) che possono così liquidare immediatamente il loro credito senza attendere le tempistiche ordinarie quinquennali di recupero.

Da qualche giorno è inoltre online la piattaforma "SiBonus" predisposta da Infocamere, che mette in contatto i soggetti titolari di crediti fiscali che intendono cederli, con i soggetti interessati ad acquisirli. Tale piattaforma, già operativa nel Nord-Est d'Italia, grazie alla collaborazione con Unioncamere Veneto, è così presentata dal presidente di Infocamere, Lorenzo Tagliavanti: «In uno scenario in cui hanno già iniziato a muoversi realtà di mediograndi dimensioni, il nostro obiettivo, come società al servizio del sistema camerale, è di rendere più accessibile questo mercato alle piccole realtà imprenditoriali».

La cessione del credito d'imposta deve essere effettuata telematicamente, mediante intermediario abilitato alla trasmissione telematica della dichiarazione e può essere esercitata per la cessione delle rate residue non fruite delle detrazioni stesse. Una volta esercitata l'opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è comunque irrevocabile. Per l'efficacia della cessione è necessario che la comunicazione all'Agenzia delle entrate avvenga a partire dal 15 ottobre 2020 ed entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui la spesa è stata sostenuta.

Per poter usufruire della cessione del credito è necessario, inoltre, acquisire il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al Superbonus. Per il rilascio di tale visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. 241/1997 è necessario rivolgersi ai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, ovvero ai dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro nonché ai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF. Tale attestazione di conformità risulta, quindi, imprescindibile ai fini del successo dell'operazione di cessione. Si ritiene utile segnalare che Bernoni Grant Thornton è strutturata ad assistere le parti interessate a tale processo, e quindi rimane a disposizione per quanto necessario ai fini dell'efficacia del trasferimento. È evidente quindi che il visto di conformità richiesto va apposto con assoluta cautela e ponderatezza, seguendo un percorso logico ben definito che valuti la congruità:

- del soggetto beneficiario dell'agevolazione
- la tipologia di immobile oggetto degli interventi
- la tipologia degli interventi effettuati
- la verifica delle spese relative
- le asseverazioni, le attestazioni e le autocertificazioni necessarie.

Al termine del percorso di valutazione, il professionista incaricato potrà rilasciare il visto di conformità, attestante il reale diritto al credito d'imposta.



Il parere dell'esperto

Le alternative al Superbonus 110%

di **Federico Feroci** - Partner di Bernoni Grant Thornton

Premesse

Il Superbonus 110% è un'agevolazione fiscale prevista dal Decreto Rilancio (articolo 119 del Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con Legge 17 luglio 2020, n. 77) che ha elevato al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute per specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici. Il Superbonus consiste nel riconoscimento di una detrazione dall'imposta lorda ed è concesso qualora si eseguano interventi che aumentino il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti o riducano il rischio sismico degli stessi. Nello specifico, per poter usufruire dell'agevolazione, oltre a rientrare nella platea dei beneficiari (in particolare (i) condomini; (ii) persone fisiche al di fuori dell'attività di impresa, arti e professioni; (iii) Istituti autonomi case popolari (IACP comunque denominati); (iv) cooperative di abitazione e (v) enti del Terzo Settore) è necessario garantire il miglioramento di almeno due classi energetiche, da dimostrare attraverso un apposito Attestato di Prestazione Energetica (APE), rilasciato da un tecnico abilitato. Nel caso in cui, invece, non fosse possibile il miglioramento di due classi energetiche, è necessario raggiungere la classe energetica più alta.



L'agevolazione si applica nella misura del 110% per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021 (solamente per gli IACP (comunque denominati) la detrazione spetta per le spese sostenute sino al 30 giugno 2022), ripartite in cinque quote annuali di pari importo.

Il superbonus 110% ha fatto passare in secondo piano tutti gli altri sconti, sotto forma di agevolazioni fiscali, ancora a disposizione, meno "ricchi", ma comunque molto interessanti e, certamente, con meno vincoli rispetto alla maxi detrazione sopra citata. Tali bonus sono preesistenti al superbonus 110% e costituiscono una valida alternativa per chi non intende beneficiarne o per chi non ci rientra.



A tale proposito, si evidenzia che i vincoli e gli adempimenti per l'ottenimento dello sconto più "ricco" possono essere degli ostacoli a volte insormontabili, come ad esempio: (i) la mancanza del visto (che non sempre potrà essere rilasciato a causa di vizi o inadempienze procedurali, per esempio in caso di abusi edilizi, o per la mancanza delle condizioni fiscali); (ii) il mancato rispetto dei Criteri Ambientali Minimi (CAM); il mancato ottenimento dell'Attestato di Prestazione Energetica (APE – l'ottenimento nella classificazione di due classi energetiche superiori non è semplice ove ci sia la necessità di interventi più radicali che in taluni casi risultano impossibili); (iii) le rigorose operazioni progettuali di architetti e ingegneri previste dai decreti attuativi; (iv) la prevista polizza professionale per tali soggetti, con massimale non inferiore a 500mila euro, per poter gestire senza rischi questa delicata materia.

Tali vincoli e criticità potrebbero far venir meno la possibilità di utilizzare il superbonus 110% e, quindi, rimarrebbero in capo al contribuente le possibilità di usufruire delle preesistenti agevolazioni fiscali in materia di ristrutturazione, recupero del patrimonio edilizio, efficientamento energetico e riduzione del rischio sismico che saranno, quindi, riepilogate, nei loro tratti principali, nel proseguo del presente parere.

Si evidenzia, preliminarmente all'analisi di tali bonus "minori" ed in merito agli interventi combinati di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico (c.d. "bonus combinato sisma-eco"), di cui al comma 2-quater.1 dell'art. 14 del D.L. 63/2013, che ai soggetti che operano interventi sugli immobili d'impresa, ad oggi esclusi dal

Superbonus 110%, risulta applicabile la definitiva ammissione all'agevolazione per tutti gli immobili, siano essi strumentali, merce o patrimoniali. Tale chiarimento è intervenuto dapprima con la Risoluzione n. 34/E del 25 giugno 2020 e, in un secondo momento, con la risposta ad interpello n. 549 del 13 Novembre 2020. Il bonus combinato in commento, inoltre, arriva ad una detrazione fino all'85% delle spese effettuate.

Occorre inoltre evidenziare che il comma 2 dell'art. 121 del citato "Decreto Rilancio" ha stabilito per gli altri interventi edilizi, oltre che per il superbonus 110%, la possibilità di optare, in luogo della detrazione, per lo sconto in fattura o, alternativamente, per la cessione del credito d'imposta. È possibile, quindi, alternativamente, decidere:

- per lo sconto sul corrispettivo dovuto al fornitore che ha effettuato gli interventi
- per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

L'opzione in parola è esercitabile per le spese sostenute negli anni tra il 2020 e il 2021, relativamente alle detrazioni spettanti per:

- gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR
- gli interventi per l'efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013



- l'adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 (c.d. sismabonus), compresi quelli che danno diritto al Superbonus
- il recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, per i quali spetta il cd. "bonus facciate" introdotto dalla Legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Legge di Bilancio 2020)
- l'installazione di impianti fotovoltaici indicati nell'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del TUIR, compresi quelli che danno diritto al Superbonus
- l'installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013, compresi quelli che danno diritto al Superbonus.

Si precisa che, come disposto dalla Circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 dell'Agenzia delle Entrate, qualora più soggetti sostengano spese per gli interventi di cui sopra sul medesimo immobile di cui sono possessori, ciascuno potrà autonomamente decidere sulle modalità di fruizione delle agevolazioni fiscali (utilizzo diretto in detrazione od esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito) prescindendo dalla scelta compiuta dagli altri soggetti.

Secondo quanto contenuto nella risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 432 del 2 ottobre 2020, inoltre, la cessione dei crediti d'imposta è efficace senza limiti soggettivi.

Sia per il Superbonus 110% che per gli interventi edilizi sopra elencati è possibile perfezionare il trasferimento del credito maturato a favore di qualunque soggetto terzo, senza che sia necessario verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

Per poter beneficiare della cessione dei c.d. bonus edilizi minori, non vi è la necessità di adoperarsi per il visto di conformità e le asseverazioni, contenenti tra l'altro la verifica di congruità dei costi degli interventi. In più sembra non sussistere il limite dei due SAL (ognuno pari almeno al 30%) previsti per il Superbonus 110% per poter beneficiare dello sconto in fattura o della cessione del credito (anche parziale).

Quanto disposto dall'art. 121 del Decreto Rilancio citato permette, quindi, ai soggetti che non riescono a rispettare i rigidi requisiti imposti dal Superbonus 110%, di ottenere comunque le agevolazioni già esistenti, ampliando anche a queste le maggiori opzioni di fruizione possibili. La convenienza delle agevolazioni minori dovrà essere valutata anche tenendo conto dei minori adempimenti burocratici richiesti in caso di cessione o di sconto in fattura. Pertanto si ritiene opportuno riepilogare le caratteristiche essenziali delle agevolazioni relative agli interventi di natura edilizia, che stando alla prima bozza della Legge di Bilancio 2021, dovrebbero essere prorogate anche per l'anno prossimo.



Le alternative al Superbonus 110%

Interventi di ristrutturazione edilizia

Per gli interventi di ristrutturazione edilizia, di cui all'art. 16-bis del D.P.R. 917/86 (TUIR), la norma prevede la possibilità di usufruire di una detrazione dall'Irpef del 36% delle spese sostenute, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare. Il Decreto Legge 83/2012, così come modificato da ultimo dalla Legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160 del 27 dicembre 2019) e dalle precedenti, ha tuttavia previsto che, per le sole spese sostenute tra il 26 giugno 2012 ed il 31 dicembre 2020, la detrazione sia elevata al 50% con conseguente elevazione del limite massimo di spesa a 96.000 euro. La detrazione deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo.

I beneficiari dell'agevolazione sono tutti i soggetti passivi IRPEF, residenti o non residenti in Italia, che possiedono, sulla base di idoneo titolo, l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi previsti dall'art. 16-bis comma 1 del TUIR e che hanno sostenuto le spese di cui trattasi, se le stesse sono rimaste a loro carico. Sono dunque ammessi a fruire della detrazione: (i) i proprietari ed i nudi proprietari; (ii) i titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie); (iii) i locatari o comodatari; (iv) i soci di cooperative divise e indivise, (v) gli imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o merce (vi) i soggetti indicati nell'articolo 5 del Tuir, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali.

Hanno diritto alla detrazione, inoltre, purché sostengano le spese e siano intestatari di bonifici e fatture: il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento; il coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge; il componente dell'unione civile; il convivente more uxorio, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato, per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2016.

Gli interventi oggetto di agevolazione si distinguono a seconda che essi siano effettuati su singole unità immobiliari o sulle parti comuni di edifici condominiali. Per gli interventi sulle singole unità immobiliari, sono agevolati:

A.

- Gli interventi elencati alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3 del Dpr 380/200, ovvero i lavori di manutenzione straordinaria e, quindi, le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici e per realizzare ed integrare i servizi igienico/sanitari e tecnologici. Rientrano tra gli interventi di manutenzione straordinaria anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere, anche se comportano la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico, a condizione che non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso.





- Il restauro e risanamento conservativo e, quindi, gli interventi finalizzati a conservare l'immobile e assicurarne la funzionalità per mezzo di un insieme di opere che, rispettandone gli elementi tipologici, formali e strutturali, ne consentono destinazioni d'uso con esso compatibili.
- La ristrutturazione edilizia e, quindi, gli interventi volti a trasformare un fabbricato mediante un insieme di opere che possono portare a un fabbricato del tutto o in parte diverso dal precedente.

B.

Gli interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, anche se detti lavori non rientrano nelle categorie indicate nella precedente lettera A, ed a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza.

C.

- I lavori finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi a oggetto ascensori e montacarichi (per esempio, la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione).
- I lavori finalizzati alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia idoneo a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone con disabilità gravi.

D.

Gli interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi.

E.

Gli interventi finalizzati alla cablatura degli edifici e al contenimento dell'inquinamento acustico.

F.

Gli interventi effettuati per il conseguimento di risparmi energetici, con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. All'interno di tale categoria rientrano gli interventi di installazione di impianti fotovoltaici di cui all'art. 16-bis del TUIR.

G.

Gli interventi per l'adozione di misure antisismiche, con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica. Tali opere devono essere realizzate sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici.

H.

Gli interventi di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte a evitare gli infortuni domestici.

Tali interventi devono essere effettuati su immobili residenziali, e loro pertinenze, di qualsiasi categoria catastale.

Rientrano nel novero delle agevolazioni per ristrutturazioni edilizie gli interventi effettuati sulle parti comuni di immobili condominiali. Per parti comuni si intendono quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall'esistenza di più proprietari.





In questo caso la detrazione spetta a ogni singolo condomino in base alla quota millesimale di proprietà, con riferimento all'anno di effettuazione del bonifico da parte dell'amministrazione condominiale. Nell'ambito di tali interventi, oltre a quelli già precedentemente espressi, rientrano anche i lavori di manutenzione ordinaria. Per opere di manutenzione ordinaria si intendono, a scopo esemplificativo: opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici, quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti, la sostituzione di pavimenti, infissi e serramenti, la tinteggiatura di pareti, soffitti, infissi interni ed esterni, il rifacimento di intonaci interni, l'impermeabilizzazione di tetti e terrazze, la verniciatura delle porte dei garage.

Intervento di recupero e restauro delle facciate (Bonus Facciate)

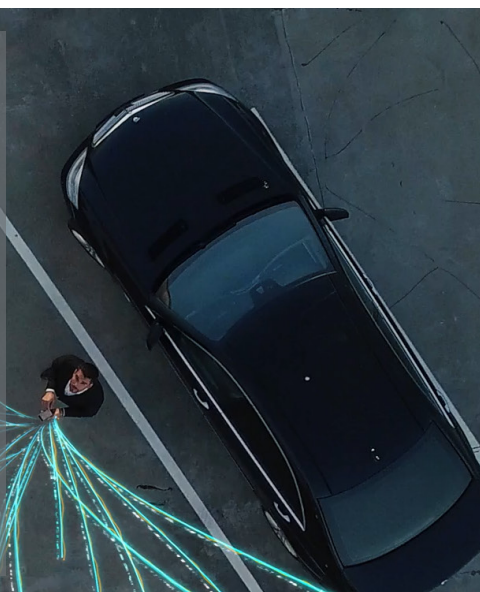
Per i soggetti che sostengono interventi di recupero o restauro della faccia esterna di edifici esistenti, di qualsiasi categoria catastale, è prevista una detrazione IRPEF o IRES del 90% delle spese sostenute, da ripartire in 10 quote annuali costanti a partire dall'anno di sostenimento delle spese. Per tale agevolazione non sono previsti né limiti massimi di spesa, né un limite massimo di detrazione.

Possono usufruire della detrazione tutti i contribuenti residenti e non residenti che possiedono, sulla base di idoneo titolo, l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi e che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi agevolati.

**Scopri i vincitori della 4^a
edizione del premio
Open Innovative PMI**

visita il nostro sito

openinnovativepmi.it





In particolare, sono ammessi all'agevolazione: (i) le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni; (ii) gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale; (iii) le società semplici; (iv) le associazioni tra professionisti; (v) i contribuenti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

Per avere diritto al bonus è necessario che gli edifici siano ubicati nelle zone A o B ovvero in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali. Per Zona A si intendono gli agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale. Per Zona B si fa riferimento alle parti del territorio totalmente o parzialmente edificate. In particolare, la detrazione spetta per gli interventi:

- di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache della facciata
- su balconi, ornamenti o fregi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura
- sulle strutture opache della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio.

Non spetta, invece, per gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile o realizzati mediante demolizione e ricostruzione, compresi quelli con la stessa volumetria dell'edificio preesistente, inquadrabili nella categoria della "ristrutturazione edilizia".

Interventi di riqualificazione energetica (Ecobonus)

Con la Legge di Bilancio 2020 (L. 27 dicembre 2019, n. 160) il Legislatore ha confermato il cd. Ecobonus introdotto dal Decreto Legge del 22 giugno 2012, n. 83. In particolare tale agevolazione prevede il diritto a fruire di una detrazione d'imposta per coloro che eseguono interventi volti al miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici esistenti.

I soggetti beneficiari a cui è rivolta l'agevolazione sono: (i) le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni; (ii) i contribuenti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, società di persone, società di capitali); (iii) le associazioni tra professionisti; (iv) gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale. Inoltre, dal 2018, la platea dei beneficiari è stata ampliata anche agli Istituti autonomi per le case popolari ed alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa. In generale, le detrazioni sono riconosciute per

- la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento
- il miglioramento termico dell'edificio (coibentazioni - pavimenti - finestre, comprensive di infissi)
- l'installazione di pannelli solari
- la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con impianti a condensazione
- l'acquisto e la posa in opera di schermature solari
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili



- l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo a distanza degli impianti di riscaldamento, produzione di acqua calda o climatizzazione delle unità abitative
- l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti
- l'acquisto di generatori d'aria calda a condensazione
- la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con apparecchi ibridi costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione.

Per accedere a tale agevolazione è necessario che tali interventi siano effettuati su unità immobiliari e su edifici già esistenti, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli strumentali per l'attività d'impresa o professionale.

Le detrazioni, da ripartire in 10 rate annuali di pari importo, variano tra il 50 e l'85% a seconda che l'intervento riguardi la singola unità immobiliare o gli edifici condominiali, nonché a seconda dell'intervento effettuato e del livello di efficienza energetica raggiunto. L'agevolazione può essere richiesta per le spese sostenute, ad oggi, entro il 31 dicembre 2020 (si ricorda che tali agevolazioni, nella prima bozza della Legge di Bilancio 2021, dovrebbero essere prorogate anche per l'anno prossimo).

Per gli interventi eseguiti sulle singole unità abitative le detrazioni variano dal 50% (sostituzione infissi e finestre, sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con

efficienza almeno pari alla classe A di prodotto, installazione di impianti di climatizzazione invernale basati sull'utilizzo di biomasse combustibili) fino al 65% per gli altri tipi di intervento.

Diversamente, per gli interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio sono previste regole, tempi e misure differenti. Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per questi interventi, si può usufruire di detrazioni più elevate quando si riescono a conseguire determinati indici di prestazione energetica. Esse vanno calcolate su un ammontare complessivo non superiore a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio. In particolare per gli interventi su parti comuni degli edifici condominiali spettano detrazioni al:

- 70%, se gli interventi interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dello stesso edificio
- 75%, quando gli interventi sono diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media indicata nel decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2015 (Linee guida nazionali per la certificazione energetica).

Si evidenzia che i requisiti imposti dalla norma per usufruire delle maggiori detrazioni devono essere asseverati da professionisti abilitati attraverso l'attestazione della prestazione energetica degli edifici (APE).



Percentuali di detrazione ancora maggiori (fino all'85%) vengono previste per gli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici condominiali che si trovano nelle zone sismiche 1, 2 e 3, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica (in questo caso l'ammontare massimo delle spese è pari a 136.000 euro per ciascuna unità immobiliare dell'edificio condominiale).

La detrazione d'imposta non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali previste per i medesimi interventi da altre disposizioni di legge nazionali (quale, per esempio, la detrazione per il recupero del patrimonio edilizio). Se gli interventi realizzati rientrano sia nelle agevolazioni previste per il risparmio energetico sia in quelle previste per le ristrutturazioni edilizie, si potrà fruire, per le medesime spese, soltanto dell'uno o dell'altro beneficio fiscale, rispettando gli adempimenti previsti per l'agevolazione prescelta.

Interventi di riduzione del rischio sismico (Sisma bonus)

Il Decreto Legge 63/2013 ha introdotto il cd. Sisma bonus, prevedendo agevolazioni sotto forma di detrazioni per i soggetti che realizzano interventi antisismici per la messa in sicurezza statica degli edifici.

La detrazione può essere usufruita sia dai soggetti passivi IRPEF sia dai soggetti passivi IRES che sostengono le spese per gli interventi agevolabili, a condizione che possiedano o detengano l'immobile in base a un titolo idoneo e che le spese siano rimaste a loro carico.

Nello specifico possono beneficiare di tali agevolazioni i soggetti passivi Irpef quali: (i) proprietari o nudi proprietari; (ii) titolari di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie); (iii) locatari o comodatari; (iv) soci di cooperative divise e indivise; (v) imprenditori individuali, per gli immobili adibiti ad attività produttive; (vi) soggetti indicati nell'articolo 5 del TUIR, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari). Rientrano invece tra i beneficiari come soggetti passivi Ires: (i) gli istituti autonomi per le case popolari; (ii) gli enti con le stesse finalità sociali dei predetti istituti; (iii) le cooperative di abitazione a proprietà indivisa.

La misura della detrazione, per le spese sostenute tra il 1° gennaio 2017 e il 31 dicembre 2021, può arrivare fino all'85%, a seconda del livello di sicurezza raggiunto, della zona sismica in cui si trova l'immobile e della tipologia di edifici. La misura è da calcolare su un importo complessivo di 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno ed è fruibile in cinque rate annuali di pari. Anche per gli interventi antisismici effettuati sulle parti comuni di edifici condominiali sono previste detrazioni più elevate se, a seguito della loro realizzazione, si è ottenuto una riduzione del rischio sismico. Tra le spese detraibili rientrano anche quelle effettuate per la classificazione e la verifica sismica degli immobili. Nello specifico è possibile usufruire di una maggiore detrazione nei seguenti casi:



- quando dalla realizzazione degli interventi deriva una riduzione del rischio sismico, che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore, la detrazione spetta nella misura del 70% (75% qualora gli interventi interessino parti comuni di edifici condominiali) delle spese sostenute
- se dall'intervento deriva il passaggio a due classi di rischio inferiori, la detrazione spetta nella misura dell'80% (85% per gli interventi sulle parti comuni condominiali) delle spese sostenute.

Si evidenzia che per poter beneficiare delle aliquote maggiorate, rispetto alle aliquote previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto) la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato.

Secondo quanto disposto dal comma 4 dell'art. 119 del Decreto Rilancio si segnala che l'operazione di acquisto, ristrutturazione e rivendita di un immobile può beneficiare del Superbonus 110% previsto per gli interventi di riduzione del rischio sismico. La norma, prevedendolo espressamente, premia le imprese che rivendono immobili ristrutturati in chiave antisismica entro 18 mesi dalla fine dei lavori. In questi casi la detrazione, prevista tra il 75 e l'85% - viene aumentata fino al 110%. Sul punto, però, la risposta a interpello n. 515 del 2 Novembre 2020 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la vendita dell'immobile al privato dovrà avvenire entro 31 dicembre 2021, riducendo significativamente il termine dei 18 mesi, qualora la scadenza del Superbonus 110% non venga prorogata.

**Fronteggiamo
il Covid-19
con il Clever Desk**





Approfondimento

I controlli da effettuare secondo il CNDCEC e la prassi dell'Agenzia

di **Davide Gabriele Savian** - Partner di Bernoni Grant Thornton

Con la misura del c.d. Superbonus, prevista dall'art. 119 del D.L. n. 34 del 19 maggio 2020 (c.d. Decreto Rilancio), vengono incentivate le spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e la riduzione del rischio sismico sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 (interventi c.d. trainanti), nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (interventi c.d. trainati), eseguiti:

- sulle parti comuni condominiali
- sugli edifici unifamiliari
- sulle singole unità immobiliari situate all'interno degli edifici
- sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno.

L'agevolazione è stata introdotta anche per l'installazione degli impianti fotovoltaici connessi alla rete elettrica nonché per la realizzazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Si tratta di una detrazione ulteriore rispetto a quelle riguardanti il recupero del patrimonio edilizio e le facciate, nonché aggiuntiva rispetto ai c.d. eco-bonus e sisma bonus.

L'art. 119 del Decreto Rilancio stabilisce nella misura del 110% la detrazione spettante (elevandola significativamente rispetto alla misura per interventi simili) e rende ancor più vantaggiosa l'agevolazione prevedendo, una riduzione del

periodo di rateizzazione della detrazione, la conversione della detrazione nella forma di uno sconto in fattura oppure la cessione del credito, anche ad istituti bancari, tramite la conversione della detrazione in un credito di imposta.

Una delle principali criticità collegata alla norma è quella della molteplicità degli adempimenti, tra cui in particolare quelli riguardanti le asseverazioni e i visti di conformità. Questi ultimi necessari, in aggiunta agli ulteriori adempimenti ordinariamente previsti, in caso di esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura e per la cessione del credito d'imposta.

Gli 8 Adempimenti previsti dal Decreto Requisiti Tecnici

In questo contesto, in data 6 agosto 2020, il Ministero dello Sviluppo Economico ha emanato il c.d. "Decreto Requisiti Tecnici" per l'accesso alle agevolazioni fiscali riguardanti la riqualificazione energetica degli edifici, successivamente pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 5 ottobre 2020. Detto decreto all'art. 6 prevede ben 8 adempimenti, consistenti nelle seguenti attività

1. Deposito presso il Comune, della *relazione tecnica di progetto* idonea ad attestare che l'intervento risponde alle prescrizioni per il contenimento del consumo di energia degli edifici e dei relativi impianti termici, contestualmente alla dichiarazione di inizio dei lavori.
2. Asseverazione di un tecnico abilitato che certifica come l'intervento risponde a tutti i requisiti previsti dal decreto e dai suoi allegati.
3. Raccolta di un attestato di prestazione energetica.
4. Acquisire, ove previsto, la certificazione del fornitore delle valvole termostatiche a bassa inerzia termica.



5. Raccolta della documentazione attestante i pagamenti effettuati, che anche in questo caso deve avvenire tramite bonifico “parlante”, riportando numero e data della fattura, causale del versamento, oltre ai codici fiscali del beneficiario della detrazione e del pagamento. Nel caso di interventi su parti comuni degli edifici va conservata anche la copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese.
6. Invio all'Enea della scheda descrittiva dell'intervento entro 90 giorni dalla fine dei lavori, attraverso il portale messo a disposizione dall'ente, senza dimenticare di acquisire la “ricevuta informatica”.
7. Invio all'Enea dell'asseverazione tecnica attestante il rispetto dei requisiti previsti dal decreto oltre alla dichiarazione della congruità delle spese sostenute rispetto agli interventi agevolati.
8. Conservazione di tutti i documenti così acquisiti per essere pronti ad esibirli “su richiesta dell'Agenzia delle Entrate o di Enea”.

Ciò detto, anche alla luce dei chiarimenti emanati con la Circolare 24/E dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020, appare utile approfondire il contenuto e le criticità collegati agli adempimenti di carattere fiscale ed in particolare quelli riguardanti le asseverazioni e i visti di congruità.

Asseverazioni e visti di congruità

L'importo considerevole dell'agevolazione e la necessità di evitarne utilizzi impropri a danno dell'Erario impongono il rispetto delle prescrizioni dettate da un sistema di controlli strutturato, volto ad evitare comportamenti non conformi alle disposizioni agevolative. Vanno osservate peculiari prescrizioni tecniche ed è richiesta la collaborazione di professionisti con competenze diversificate, tenuti a certificare l'esistenza delle condizioni richieste per fruire dell'agevolazione. In particolare, dovranno interagire architetti, ingegneri, geometri e periti abilitati per:

- verificare gli interventi trainanti (di isolamento termico o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale) congiuntamente agli interventi trainati (ad esempio ecobonus) determinano l'incremento di due classi energetiche
- attestare il rispetto dei requisiti tecnici minimi e la congruità delle spese sostenute relative agli interventi agevolati in base a quanto previsto dal Decreto requisiti eco-bonus
- certificare l'esistenza degli interventi antisismici.

Si evidenzia che queste certificazioni e attestazioni, vanno obbligatoriamente prodotte anche nei casi in cui non si esercita l'opzione per ottenere lo sconto in fattura o convertire la detrazione in credito di imposta cedibile. Solo nel caso in cui si opti per lo sconto in fattura o la cessione della detrazione occorre il rilascio di un visto di conformità da parte degli intermediari fiscali, nonché dai CAF.

Il soggetto che appone il visto deve, anche, verificare la presenza delle asseverazioni e attestazioni richieste, riscontrando che sia stata verificata la congruità dei costi sostenuti. Se l'opzione riguarda la detrazione per interventi del recupero del patrimonio edilizio, si potrà apporre il visto di conformità senza necessità di asseverazioni che attestino la congruità dei costi sostenuti.



Il documento del CNDCEC e della Fondazione Nazionale dei Dottori Commercialisti del 21 Ottobre sui controlli da effettuare

Il 21 ottobre scorso il CNDCEC, insieme alla FNC, ha pubblicato un documento dal titolo *“Il superbonus del 110%: le check list per il visto di conformità sugli interventi per l’efficienza energetica e la riduzione del rischio sismico”*.

Tale documento fornisce un quadro dei controlli che i soggetti abilitati sono chiamati ad effettuare ai fini di un corretto rilascio del visto di conformità nei casi di opzione per la cessione del credito d’imposta o per lo sconto in fattura, in alternativa alla fruizione diretta della detrazione. Detto visto di conformità, previsto dall’art. 35 del Decreto Legislativo 9 luglio 1997 n. 241, deve essere apposto su un’apposita comunicazione da inoltrare all’Agenzia delle Entrate che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione di imposta.

Nel prosieguo del presente contributo, si evidenziano le principali indicazioni con specifico riferimento agli interventi per l’efficienza energetica e per la riduzione del rischio sismico.

La check list per il visto di conformità relativo agli interventi per l’efficienza energetica

Il documento, dopo aver preliminarmente ricordato la necessità di verificare le generalità del soggetto beneficiario della misura, di dettagliare le spese sostenute distinguendo tra i cd interventi trainanti e trainati, di indicare l’ammontare del credito ceduto, suggerisce una serie di controlli da effettuare con specifico riferimento a:

- natura giuridica del soggetto beneficiario
- dati relativi all’immobile e al versamento delle relative imposte comunali
- documentazione attestante la proprietà o la disponibilità dell’immobile
- parti comuni (in caso di intervento da effettuarsi su condomini)
- autocertificazioni attinenti al limite massimo di detrazione e la compatibilità dell’agevolazione con altre misure
- abilitazioni amministrative, comunicazioni, relazioni e attestazioni tecniche previste della vigente legislazione
- documenti di spesa e relativi pagamenti
- tipologia di intervento da effettuare
- asseverazioni e attestazioni intermedie e finali.

GET CONNECTED !

Follow us on

LinkedIn

YouTube



Instagram



Grant Thornton

TopHic novembre 2020



Il documento contiene inoltre delle tabelle sintetiche che specificano, per i principali interventi di efficientamento energetico, le caratteristiche fondamentali dell'intervento e i limiti di spesa. In relazione, ad esempio, agli interventi trainanti di isolamento termico delle

superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, quanto a caratteristiche e limiti di spesa, il documento di prassi chiarisce quanto segue:

TIPOLOGIA INTERVENTO	CARATTERISTICHE INTERVENTO	LIMITI DI SPESA
Isolamento termico delle superfici opache verticali (pareti generalmente esterne), orizzontali (coperture, pavimenti) e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari (articolo 119, comma 1, lett. a))	L'intervento di isolamento termico deve coinvolgere più del 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo. I materiali isolanti utilizzati devono rispettare i criteri ambientali minimi di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare 11 ottobre 2017.	• euro 50.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti site all'interno di edifici plurifamiliari; • euro 40.000, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da due a otto unità immobiliari; • euro 30.000, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, se lo stesso è composto da più di otto unità.

Per quanto concerne, infine, gli interventi trainati e le spese di efficientamento energetico in

particolare, il documento di prassi ricorda quanto segue:

TIPOLOGIA INTERVENTO	CONDIZIONI NECESSARIE	LIMITI DI SPESA
Spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del d.l. n. 63 del 2013 e nell'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296/2006 (c.d. ecobonus) (articolo 119, comma 2)	Solo se eseguiti congiuntamente sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta (attualmente la classe A4) a condizione che gli interventi siano effettivamente conclusi.	Nei limiti di detrazione o di spesa previsti nell'articolo 14 del d.l. n. 63 del 2013 per ciascun intervento e nell'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296/2006



La check list per il visto di conformità relativo agli interventi sul rischio sismico

Il documento di prassi, infine, in relazione agli interventi attinenti al rischio sismico e ai controlli da effettuare, suggerisce di verificare le medesime informazioni e di recuperare la medesima documentazione prevista per gli interventi di efficientamento energetico.

In merito alla distinzione tra interventi trainanti e trainati, il documento specifica per la prima tipologia che si riferisce essenzialmente di interventi collegati alla messa in sicurezza statica degli edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente e che il limite di spesa massimo è di euro 96.000 per ciascuna unità immobiliare (96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio, per gli interventi sulle parti comuni di edifici in condominio).

Con riferimento invece agli interventi trainati e all'installazione degli impianti fotovoltaici in particolare, il documento di prassi specifica che l'installazione degli impianti deve essere eseguita congiuntamente all'intervento trainante di riqualificazione energetica o antisismica e che deve essere prevista la cessione in favore del GSE dell'energia non autoconsumata in sito ovvero non condivisa per l'autoconsumo. La detrazione in questo caso è calcolata su ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 48.000 e comunque di euro 2.400 per ogni KW di potenza nominale dell'impianto fotovoltaico (limite ridotto ad euro 1.600 se contestuale ad un intervento di ristrutturazione edilizia).

Documentazione da conservare

Da ultimo, si segnala che la menzionata Circolare 24 E dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020 ha fornito il dettaglio della documentazione da conservare in vista di eventuali futuri controlli. In particolare:

- le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute per la realizzazione degli interventi e, solo per le persone fisiche, la ricevuta del bonifico bancario o postale attraverso il quale è stato effettuato il pagamento
- la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori, se questi vengono effettuati dal detentore dell'immobile
- copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese o, in alternativa, certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio, se gli interventi sono effettuati su parti comuni degli edifici
- per gli interventi di efficientamento energetico copia dell'asseverazione trasmessa all'ENEA, e, per gli interventi antisismici, copia dell'asseverazione depositata presso lo Sportello Unico competente.





Conclusioni

Come già evidenziato da diversi commentatori, il Superbonus è vincolato da molteplici adempimenti che ne rendono molto difficoltosa la fruizione per i piccoli proprietari immobiliari.

Il Decreto attuativo del Ministero dello Sviluppo Economico dell'8 agosto 2020, relativo ai requisiti tecnici, ne individua addirittura 8 e questo fatto evidenzia come la misura sia essenzialmente rivolta alle grandi operazioni piuttosto che ai piccoli interventi, a differenza dell'agevolazione fiscale riguardante la ristrutturazione edilizia dove gli adempimenti risultano più semplificati.

In questo contesto, lo sforzo di sintesi operato dal documento predisposto dal CNDCEC e dalla Fondazione dei dottori commercialisti, almeno per quanto concerne gli adempimenti collegati al rilascio del visto di conformità e alle asseverazioni, appare assai apprezzabile.

Infatti, l'adozione di un sistema di controlli strutturato può limitare al massimo gli utilizzi impropri della misura a danno dell'Erario e comportamenti non conformi alle prescrizioni normative, evitando fenomeni di sovrapproduzione. Inoltre, lo stesso sistema di controlli e il puntuale rispetto degli adempimenti indicato dal documento di prassi può costituire un parametro per la valutazione della diligenza del professionista, chiamato ad attestare la congruità dei costi e delle asseverazioni. E' noto infatti, che per il professionista opererebbero tre livelli di responsabilità, civile, amministrativa e penale per le attività collegate alla esatta esecuzione degli adempimenti necessari alla fruizione della misura.

STATUS QUO SITS ON ITS TAIL.

Audit | Tax | Advisory



Status Go™

SPRINGS INTO ACTION.

Ready to pounce on challenges with
a more agile approach?

Welcome to Status Go.

[grantthornton.global](https://www.grantthornton.global)



©2020 Bernoni & Partners (Bernoni Grant Thornton) and Ria Grant Thornton SpA. All rights reserved. Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. 'GTIL' refers to Grant Thornton International Ltd (GTIL). Bernoni & Partners (Bernoni Grant Thornton) and Ria Grant Thornton SpA are both member firms of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and each member firm of GTIL is a separate legal entity. GTIL is a non-practicing, international umbrella entity organised as a private company limited by guarantee incorporated in England and Wales. GTIL does not deliver services in its own name or at all. Services are delivered by the member firms. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions. The name 'Grant Thornton', the Grant Thornton logo, including the Mobius symbol/device, and 'Instinct for Growth' are trademarks of GTIL. All copyright is owned by GTIL, including the copyright in the Grant Thornton logo; all rights are reserved.