

Impianti fotovoltaici su edifici di nuova costruzione: Superbonus 110% condizionato

Elisa Foschi

Con la [risposta ad interpello n. 488 del 21 luglio 2021](#), l'Agenzia delle Entrate torna a pronunciarsi sul tema della fruibilità dell'agevolazione del Superbonus per gli impianti fotovoltaici.

Nel caso in esame, viene riconosciuta, in particolare, la possibilità di accedere all'agevolazione di cui all'art. 119 del D.L. 34/2020, così come modificato dalla Legge di bilancio 2021, in relazione all'installazione di pannelli solari e sistemi di accumulo anche su edifici di nuova costruzione, purché l'installazione dell'impianto avvenga congiuntamente alla realizzazione di almeno un intervento trainante di cui al comma 1 o comma 4 dell'art. 119 e antecedentemente all'accatastamento dell'edificio.

Le conclusioni a cui giunge l'Agenzia delle Entrate traggono origine da un quesito sottoposto da una persona fisica, proprietaria di un terreno, sul quale stava costruendo una villetta indipendente destinata ad abitazione principale.

L'istante rappresentava che per la villetta di nuova costruzione era prevista l'installazione di un impianto fotovoltaico che sarebbe stato realizzato successivamente all'accatastamento dell'edificio sul quale la ditta stava ultimando la posa in opera del cappotto e sul quale erano già state realizzate le strutture, le murature, la copertura e la coibentazione esterna.

Ciò posto, egli si chiedeva se, per poter usufruire dell'agevolazione Superbonus 110% fosse necessaria la realizzazione di un intervento trainante e, in caso affermativo, se fosse prevista un'attestazione di prestazione energetica solo a fine costruzione.

Orbene, a fronte del quadro fattuale rappresentato, l'Amministrazione Finanziaria, nel compiere il consueto *excursus* normativo sull'art. 119 e sui correlati provvedimenti di prassi, ribadiva che ai sensi del comma 5 del succitato articolo 119,

“il superbonus si applica alle spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, nonché per la installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati”.

Ed in particolare, specificava che

“l’applicazione della maggiore aliquota è subordinata alla installazione degli impianti eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al Superbonus”.

Orbene, dalla lettura del suddetto comma 5, emerge evidente come, ai fini dell’applicazione dell’agevolazione fiscale *de quo*, gli interventi “trainati”, tra i quali rientra anche l’installazione di impianti solari fotovoltaici, devono essere realizzati **congiuntamente** agli interventi trainanti previsti dall’art. 119, comma 1, e precisamente:

- Isolamento termico delle superfici opache che interessano l’involucro dell’edificio con incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda;
- Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione o a pompa di calore;
- Adozione di misure antisismiche.

A fornire ulteriori chiarimenti è, poi, la più volte citata circolare n. 24/E del 2020 la quale specifica che

“con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al Superbonus si precisa che tale condizione si considera soddisfatta se “le date spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell’intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti”. Ciò implica che, ai fini dell’applicazione del Superbonus, le spese sostenute per gli interventi trainanti devono essere effettuate nell’arco temporale di vigenza dell’agevolazione, mentre le spese per gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di vigenza dell’agevolazione e nell’intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti”.

La suddetta circolare ha inoltre precisato che ai fini del Superbonus l’intervento deve

riguardare edifici o unità immobiliari “esistenti”, non essendo agevolati gli interventi realizzati in fase di nuova costruzione, esclusa l'ipotesi dell'installazione di sistemi solari fotovoltaici di cui al predetto comma 5.

Pertanto, secondo la puntuale ricostruzione dell'Agenzia delle Entrate, l'installazione dell'impianto fotovoltaico deve avvenire congiuntamente alla realizzazione di almeno uno degli interventi trainanti di cui al comma 1 del citato articolo 119 (interventi di efficienza energetica) o di cui al successivo comma 4 (interventi antisismici).

Tuttavia, l'accesso al beneficio fiscale sarà limitato alle sole spese relative all'installazione dell'impianto fotovoltaico e del relativo sistema di accumulo – ai quali viene riconosciuta l'applicazione della detrazione alle stesse condizioni e negli stessi limiti di importo e ammontare complessivo previsti per gli interventi di installazione di impianti solari nei limiti di spesa di Euro 1.000,00 per ogni kWh di capacità di accumulo dei predetti sistemi – rimanendo, come anzidetto, preclusa la detrazione per tutti gli altri interventi realizzati in fase di nuova costruzione^[1].

Sulla scorta delle considerazioni svolte, l'Agenzia delle Entrate riteneva che nel caso di specie, dal momento che l'impianto fotovoltaico sarebbe stato installato successivamente all'accatastamento dell'edificio e, quindi, successivamente alla realizzazione dell'intervento di coibentazione esterna, l'istante non potesse avere accesso al Superbonus.

Ne segue la logica conseguenza per cui, al contrario, qualora l'installazione dell'impianto venga eseguita congiuntamente agli interventi trainanti ammessi all'agevolazione *de quo*, prima dell'accatastamento dell'edificio, e le date delle spese sostenute per l'intervento trainato siano ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine lavori per la realizzazione degli interventi trainanti, non vi saranno limitazioni all'accesso all'agevolazione Superbonus per le sole spese relative all'installazione dell'impianto fotovoltaico.

Quanto all'attestazione di prestazione energetica (*i.e.* APE), la risposta in commento chiarisce che per l'installazione di un impianto fotovoltaico e di accumulo trainato in una nuova costruzione è necessario garantire il doppio passaggio di classe energetica.

Pertanto, se l'edificio risulta avere una classe energetica A3 o A4, è sufficiente nella situazione post intervento che raggiunga la classe energetica A4.

Ne consegue che non ci si può limitare a redigere un APE post intervento, ma è necessario essere in possesso anche di un'attestazione di prestazione energetica ante.

La risposta in commento dell'Agenzia, seppur allineandosi a quanto già dalla stessa chiarito in altri precedenti di prassi pronunciatisi sul trattamento agevolativo riservato agli impianti fotovoltaici, solleva alcune perplessità in quanto da un lato incorre in contraddizione nella definizione degli interventi trainanti necessari al fine della realizzazione congiunta ad essi degli interventi trainati relativi al fotovoltaico, dall'altro non fornisce chiarimenti sulla modalità di redazione dell'APE ante lavori.

Infatti, essa si riferisce ad *"interventi trainanti ammessi al Superbonus"* ma in realtà, come poi chiarito dalla circolare n. 24/E del 2020 dalla stessa citata, l'installazione degli impianti deve essere *"eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione nonché di adozione di misure antisismiche che danno diritto al superbonus"* per poi, successivamente, precisare che gli stessi interventi trainanti citati non danno diritto al Superbonus in quanto trattasi di edificio di nuova costruzione, ma permettono di trainare al 110% l'installazione del fotovoltaico e dei sistemi di accumulo.

Oltre a ciò, come già introdotto, l'Agenzia non fornisce alcun chiarimento circa le modalità con cui deve essere redatta l'APE ante intervento trattandosi, nel caso di specie, di immobili di nuova costruzione che prima dei lavori non esistevano.

Si potrebbe supporre, verosimilmente, che le modalità di redazione dell'attestazione di prestazione energetica ante lavori per edifici di nuova costruzione possa essere la medesima di quella valevole per quelli già esistenti.

Secondo le linee guida nazionali per l'attestazione della prestazione energetica per gli edifici di nuova costruzione ai fini di una corretta redazione dell'APE, infatti, si dovrà tener conto delle procedure di calcolo di progetto o di calcolo standardizzato che prevede la valutazione della prestazione energetica a partire dai dati progettuali relativi al clima e all'uso standard dell'edificio oltre che alle caratteristiche dello stesso e degli impianti, così come rilevabili dal progetto energetico previa verifica di rispondenza del costruito al progetto.

Alla luce di tali considerazioni, ci si auspica un ulteriore intervento chiarificatore da parte dell'Agenzia delle Entrate per fugare quei dubbi che ancora persistono, soprattutto per meglio comprendere i risvolti pratici che, la riconosciuta agevolazione dettata dal D.L.

Rilancio in tema di impianti fotovoltaici, comporta.