

Superbonus per il fotovoltaico nell'ambito delle nuove costruzioni e dei nuovi acquisti

Valeria Vasta

Attraverso il presente contributo si vuole offrire una panoramica generale in ordine agli interventi legislativi e di prassi che nell'ultimo periodo hanno interessato l'applicazione delle agevolazioni *Superbonus* sulle spese sostenute per interventi di installazione di **impianti fotovoltaici** e relativi **sistemi di accumulo**, ai sensi dei commi 5-7 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020.

Il tema in questione, infatti, appare ad avviso di chi scrive quanto mai attuale alla luce dell'evidente centralità che le fonti di energia rinnovabile ed alternativa stanno, ormai, innegabilmente assumendo nel sistema produttivo.

Innanzitutto, ai sensi del comma 5 dell'art 119 del D.L. Rilancio **il Superbonus** spetta in relazione alle **spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, nonché per l'installazione, contestuale o successiva, di sistemi di accumulo integrati** nei predetti impianti solari fotovoltaici agevolati.

Come in più circostanze rilevato dall'Agenzia delle Entrate – ed in conformità con il dettato normativo – l'applicazione della maggiore aliquota è, in via generale, subordinata al soddisfacimento di una duplice condizione, ossia:

- che l'installazione degli impianti sia 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;
- che sia ceduta in favore del Gestore dei servizi energetici (GSE) Spa, con le modalità di cui all'articolo 13, comma 3 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, l'energia non auto-consumata in sito, ovvero non condivisa per l'autoconsumo, ai sensi dell'articolo 42-bis del decreto legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8.

I commi 5 e 6 dell'[art. 119](#) del D.L. 34/2020 consentono, quindi, in buona sostanza di beneficiare della detrazione di cui all'[art. 16-bis](#), comma 1, del TUIR nella più elevata misura Superbonus con riguardo alle spese sostenute per gli interventi di installazione di impianti solari **fotovoltaici** e di **sistemi di accumulo integrati** in tali impianti che vengano realizzati **congiuntamente a interventi "trainanti"** di efficienza energetica e/o di miglioramento sismico e **che rispettino le ulteriori condizioni** poste dal successivo comma 7 dell'art. 119.

Dal punto di vista strettamente normativo, la Legge di bilancio per il 2022, L. n. [234/2021](#), ha integralmente riformulato con decorrenza 1° gennaio 2022 il **primo periodo** del comma 5 dell'art. 119 del D.L. 34/2020 nel modo seguente:

“Per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute per l’installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ai sensi dell’[articolo 1](#), comma 1, lettere a), b), c) e d), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici, eseguita congiuntamente ad uno degli interventi di cui ai commi 1 e 4 del presente articolo, la detrazione di cui all’articolo 16-bis, comma 1, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, da ripartire tra gli aventi diritto in quattro quote annuali di pari importo, spetta nella misura riconosciuta per gli interventi previsti agli stessi commi 1 e 4 in relazione all’anno di sostenimento della spesa, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a euro 48.000 e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell’impianto solare fotovoltaico”.

Da un raffronto con la precedente formulazione della norma in esame si evince come, nella sostanza, nulla sia cambiato rispetto al passato e per effetto delle alle novità introdotte dalla L. 234/2021, dal momento che – in conformità con quanto precedentemente stabilito – la disposizione continua a stabilire che sulle spese agevolate compete *“la detrazione di cui all’articolo 16-bis, comma 1” del TUIR* nella misura riconosciuta per gli interventi previsti dai commi 1 e 4 in relazione all’anno di sostenimento della spesa.

Resta invariato, invece, anche *“nella forma”* – dal momento che la Legge di Bilancio non ha modifiche al testo di legge su tale punto – quanto stabilito dal **secondo periodo** dello stesso

comma 5, secondo cui

“in caso di interventi di cui all'[articolo 3](#), comma 1, lettere d), e) e f), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, il predetto limite di spesa è ridotto ad euro 1.600 per ogni kW di potenza nominale.”

Ciò premesso, da una lettura sistematica e complessiva del “nuovo” comma 5 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020, in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2022 e così come riscritto dalla Legge di bilancio per il 2022, appare possibile – vista la distinzione ancora mantenuta tra le due tipologie di interventi – concludere che le spese sostenute per l’installazione di impianti solari fotovoltaici:

- se effettuate in un contesto di **interventi di ristrutturazione edilizia**, di cui alla lett. d) dell’art. 3 comma 1 del DPR 380/2001, possono continuare a beneficiare della detrazione di cui all’art. 16-*bis* comma 1 del TUIR nella misura Superbonus fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a euro 48.000 e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell’impianto solare fotovoltaico;
- se effettuate, invece, in un contesto di **interventi di nuova costruzione o ristrutturazione urbanistica**, di cui alle lett. e) e f) dell’art. 3 comma 1 del DPR 380/2001, possono continuare a beneficiare della detrazione di cui all’ [16-bis](#) comma 1 del TUIR nella misura Superbonus, entro il limite ridotto a 1.600 euro per kW di potenza nominale dell’impianto.

E’ proprio su quest’ultima tipologia di interventi che ci si vuole ora concentrare, visto che tanto le “nuove costruzioni” quanto i “nuovi acquisti” – anche nell’ambito, appunto, del sismabonus acquisti – sono stati in più occasioni oggetto degli interventi di prassi da parte dell’Amministrazione finanziaria.

Con la [risposta ad interpello n. 488 del 20 luglio 2021](#) – resa, quindi, anteriormente alle modifiche legislative introdotte dalla Legge di bilancio 2022 n. 234/2021 che hanno interessato comma 5 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020 nei termini sopra sintetizzati – l’Agenzia delle Entrate si è pronunciata proprio in merito alle agevolazioni Superbonus relative agli impianti fotovoltaici su edifici di **nuova costruzione**. Nella fattispecie esaminata il soggetto istante domandava se per accedere al beneficio Superbonus fotovoltaico nell’ambito della costruzione di una villetta indipendente, adibita ad abitazione principale e con dotazione di tale impianto, fosse o meno richiesta la realizzazione anche di un intervento trainante, oltre a

quello in questione.

Ebbene, alla luce dell'inequivoco rinvio dell'art. 119, comma 5 D.L. n. 34/2020 anche agli interventi di cui alla lett. e) dell'art. 3 comma 1 del D.P.R. 380/2001, l'Agenzia ha riconosciuto la spettanza della detrazione IRPEF di cui all'art. 16-*bis* comma 1 del TUIR anche sulle spese sostenute per l'installazione di impianti fotovoltaici nell'ambito di interventi di **"nuova costruzione"**, pur ribadendo, tuttavia, **che anche in questo caso l'installazione dell'impianto fotovoltaico debba avvenire congiuntamente alla realizzazione di almeno uno degli interventi "trainanti"** di cui al comma 1 del citato art. 119 (interventi di efficienza energetica) o di cui al comma 4 del medesimo art. 119 del D.L. 34/2020 (interventi antisismici).

Contestualmente, è stato precisato che, comunque, il soddisfacimento del requisito della "effettuazione congiunta" (e degli altri requisiti previsti dalla normativa) consente di beneficiare del Superbonus solo limitatamente alle spese sostenute per l'installazione degli impianti fotovoltaici e non anche in relazione ai costi sostenuti per l'effettuazione degli interventi "trainanti", dal momento che per tutti gli interventi diversi da quelli "fotovoltaici" la loro effettuazione in un contesto edilizio di **"nuova costruzione"** ex lett. e) dell'art. 3 comma 1 del DPR 380/2001 preclude in partenza la possibilità di beneficiare del Superbonus, così come della generalità delle altre detrazioni edilizie.

Un principio di analogo tenore è stato, poi, più di recente, ribadito sempre dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito della [risposta ad interpello n. 57 del 31 gennaio 2022](#), che per l'eterogeneità dei quesiti a cui fornisce risposta tratta trasversalmente una pluralità di temi, assai distinti tra loro.

La fattispecie di partenza da cui traggono spunto le domande rivolte all'Ufficio vede come istante una persona fisica, intenzionata ad acquistare otto appartamenti da un'impresa di costruzioni impegnata in un **intervento di demolizione e ricostruzione** di un fabbricato compreso in zona sismica 3.

A tale proposito, il soggetto interessato chiede, innanzitutto, conferma di poter usufruire del sismabonus acquisti di cui al comma 1-*septies* dell'[art. 16](#) del DL 63/2013, con la percentuale di detrazione rafforzata al 110% ai sensi del comma 4 dell'[art. 119](#) del D.L. 34/2020 in relazione a tutte e 8 le unità immobiliari acquisite, laddove, naturalmente, sussistano tutti i presupposti sostanziali e formali per poter accedere al beneficio.

Sempre nell'ambito della formulazione dei quesiti il contribuente precisa, altresì, che, durante **i lavori di costruzione** intenderà installare un impianto fotovoltaico e un sistema di accumulo per ogni unità immobiliare acquistata, il cui costo - a suo carico e aggiunto al prezzo per l'acquisto di ciascun immobile - sarà ricompreso tra quelli agevolabili ai sensi dei commi 5 e 6 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, trattandosi di intervento "trainato" dagli altri interventi "trainanti" antisismici effettuati dall'impresa.

Tralasciando gli ulteriori quesiti formulati e limitandoci in questa sede ad esaminare lo specifico tema qui di nostro interesse, l'istante chiede come sia più opportuno procedere per ottenere la detrazione della spesa che intende sostenere per l'installazione degli impianti fotovoltaici ed i sistemi di accumulo atteso che ai fini del Superbonus:

- tale intervento "trainato" deve essere effettuato congiuntamente agli interventi "trainanti" realizzati dall'impresa costruttrice;
- le spese relative al predetto intervento "trainato" devono essere sostenute nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi "trainanti".

L'Agenzia delle Entrate - ricalcati, sostanzialmente, i medesimi contenuti già espressi nella precedente e sopra richiamata risposta n. 488 del 20 luglio 2021 nell'ambito della ricostruzione del quadro normativo e di prassi che regola il tema in questione - ribadisce, innanzitutto, che, con riferimento alla condizione richiesta dalla norma, secondo cui ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata gli interventi "trainati" siano effettuati congiuntamente agli interventi "trainanti" ammessi al Superbonus:

"tale condizione si considera soddisfatta se le date delle 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".

Applicando il richiamato principio di carattere generale al caso specifico sottoposto alla propria attenzione, l'Agenzia delle Entrate afferma che il soggetto acquirente delle case antisismiche può beneficiare Superbonus **anche per le spese "fotovoltaiche"** sostenute,

appunto, per l'installazione dell'impianto fotovoltaico e del sistema di accumulo a condizione, tuttavia, che:

- tali interventi siano realizzati e conclusi dall'impresa costruttrice **prima** che siano ultimati gli interventi antisismici "trainanti";
- il pagamento relativo a tali spese avvenga **all'atto del rogito**.

In continuità con l'orientamento già espresso in precedenza, è, però, previsto ed ulteriormente precisato dall'Amministrazione Finanziaria

*"che la detrazione delle **spese per la predetta installazione è subordinata alla condizione che tali spese siano distintamente contabilizzate rispetto al corrispettivo dovuto per l'acquisto delle unità immobiliari e che il relativo pagamento sia effettuato**, salvo l'importo del corrispettivo oggetto eventualmente di sconto in fattura ai sensi del citato articolo 121 del decreto Rilancio, **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".*

Ebbene, dal quadro di riferimento tracciato, sia sotto il profilo normativo che di prassi, appare possibile - ad avviso di chi scrive - individuare una particolare attenzione del legislatore nel voler agevolare - purchè eseguiti congiuntamente a quelli "trainanti" ed in possesso di tutti i requisiti imposti dalla normativa vigente - questa tipologia di interventi, anche laddove l'impianto fotovoltaico e il sistema di accumulo siano realizzati in un contesto "sensibile", per così dire, come quello delle **nuove costruzioni** e dei **nuovi acquisti**, nell'ambito dei quali è, generalmente, precluso l'accesso alle agevolazioni.

Unica imprescindibile condizione che, però, costantemente ricorre ed è richiesto soddisfare per poter fruire dei benefici legati alle spese per il fotovoltaico è, in buona sostanza, una separazione tra "le due partite", quella relativa all'intervento energetico virtuoso da fonte rinnovabile e quella relativa, invece, alla nuova costruzione o all'acquisto *ex novo* dell'immobile interessato dall'intervento in questione.