

Risposta n. 199/2024

OGGETTO: Superbonus: installazione, da parte di una ONLUS, di un impianto fotovoltaico di potenza nominale pari a 200 kW nell'ipotesi in cui sul medesimo edificio risulti già installato un precedente impianto fotovoltaico di potenza nominale pari a 217 kW e calcolo del limite massimo di spesa agevolabile – Articolo 119, comma 10-bis, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. decreto Rilancio).

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Fondazione istante (di seguito anche "Onlus" o "Istante") dichiara di:

- essere una ONLUS che svolge attività socio-sanitaria e assistenziale in un'unità immobiliare censita in categoria catastale D/4 ("*case di cura ed ospedali con fine di lucro*");
- possedere i requisiti soggettivi e oggettivi previsti dall'articolo 119, comma 10-bis, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. decreto *Rilancio*);

- aver depositato la CILAS di cui al comma 13-*ter* del citato articolo 119 prima dell'entrata in vigore del decreto legge 29 marzo 2024, n. 39 e, dunque, di rientrare tra i soggetti che possono usufruire della detrazione di cui all'articolo 119 (c.d. *Superbonus*) nella modalità alternativa del c.d. "*sconto in fattura*" di cui al successivo articolo 121, comma 1, lettera *a*).

Poiché intende realizzare degli interventi di efficientamento energetico, di riduzione del rischio sismico e di installazione di impianti fotovoltaici, relativi sistemi di accumulo e colonnine di ricarica dei veicoli elettrici, su un immobile già servito da un impianto fotovoltaico di potenza nominale pari a 217 kW (sul quale, come chiarito in sede di integrazione documentale, non ha già beneficiato di altre agevolazioni fiscali o incentivi di altra natura), l'*Istante* chiede:

1) se, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, la soglia limite di 200 kW prevista dal comma 16-*ter* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* vada verificata avendo riguardo alla sola potenza del nuovo impianto fotovoltaico che viene installato o se, invece, occorre tener conto anche della potenza dell'impianto fotovoltaico "*preesistente*";

2) come vada calcolato il tetto massimo di spesa agevolabile con l'aliquota del 110 per cento per gli interventi di installazione di impianti fotovoltaici in applicazione del richiamato comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che:

- ai sensi del combinato disposto dei commi 5, 10-*bis*, 16-*bis* e 16-*ter* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*, la soglia limite di 200 kW vada verificata avendo riguardo

alla sola potenza del nuovo impianto fotovoltaico che viene installato fruendo del *Superbonus*;

- il limite massimo di spesa agevolata con l'aliquota del 110 riferito all'intero impianto vada moltiplicato, ai sensi del comma 10-bis del predetto articolo 119, «*per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi [...] e la superficie media di un'unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. decreto *Rilancio*), convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successive modifiche e integrazioni, disciplina la detrazione, nella misura del 110 per cento, delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 a fronte di specifici interventi finalizzati all'efficienza energetica (inclusa l'installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) ed al consolidamento statico o riduzione del rischio sismico di edifici (c.d. *Superbonus*).

Le predette disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. "*ecobonus*") nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, ivi inclusi quelli antisismici (c.d. "*sismabonus*"), che sono attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16 del decreto legge del 4 giugno 2013, n. 63.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione sono stati forniti chiarimenti, tra l'altro, con la Guida "*Tutte le agevolazioni della dichiarazione 2024*", e con le circolari n. 17/E del 26 giugno 2023, n. 23/E del 23 giugno 2022, n. 30/E del 22 dicembre 2020 e n. 24/E dell'8 agosto 2020, alle quali si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

Peraltro, in relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in materia di *Superbonus*, sono state pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nell'apposita area tematica che è presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

In particolare, in merito ai soggetti beneficiari dell'agevolazione in commento, il comma 9, lettera *d-bis*), dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* prevede che la detrazione si applica, tra l'altro, alle «*organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, e dalle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383*».

Per tali soggetti (ONLUS, OdV e APS), l'ultimo periodo del comma 8-*ter* dell'articolo 119, derogando a quanto previsto dal primo periodo del comma 8-*bis* della citata disposizione normativa, stabilisce che «*fermo restando quanto previsto dal comma 10-bis, per gli interventi ivi contemplati la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre del 2025 nella misura del 110 per cento*».

Al riguardo, si osserva che il comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* stabilisce che «*il limite di spesa ammesso alle detrazioni di cui al presente articolo, previsto per le singole unità immobiliari, è moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi di incremento dell'efficienza energetica, di miglioramento o di adeguamento antisismico previsti ai commi 1, 2, 3, 3-bis, 4, 4-bis, 5, 6, 7 e 8, e la superficie media di una unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 120-sexiesdecies del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, per i soggetti di cui al comma 9, lettera d-bis), che siano in possesso dei seguenti requisiti: a) svolgano attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali, e i cui membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica; b) siano in possesso di immobili rientranti nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4, a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito. Il titolo di comodato d'uso gratuito è idoneo all'accesso alle detrazioni [...] a condizione che il contratto sia regolarmente registrato in data certa anteriore alla data di entrata in vigore della presente disposizione*».

Chiarimenti in ordine all'applicazione del citato comma 10-*bis* sono stati forniti, tra l'altro, con le circolari n. 3/E dell'8 febbraio 2023 e n. 13/E del 13 giugno 2023, a cui si rinvia.

Con riferimento all'installazione di impianti fotovoltaici, il comma 5 dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* prevede che «*per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici [...], eseguita*

congiuntamente ad uno degli interventi di cui ai commi 1 e 4 [...], 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, [...], 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» e che, «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».

Il successivo comma 16-ter stabilisce che «Le disposizioni del comma 5 si applicano all'installazione degli impianti di cui al comma 16-bis. L'aliquota di cui al medesimo comma 5 si applica alla quota di spesa corrispondente alla potenza massima di 20 kW e per la quota di spesa corrispondente alla potenza eccedente 20 kW spetta la detrazione stabilita dall'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel limite massimo di spesa complessivo di euro 96.000 riferito all'intero impianto. Fermo restando quanto previsto dal comma 10-bis, per gli interventi ivi contemplati il presente comma si applica fino alla soglia di 200 kW con l'aliquota del 110 per cento delle spese sostenute».

Tale ultima disposizione, inserita dall'articolo 1, comma 10, lettera b), della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023), stabilisce che per gli interventi di installazione di impianti a fonte rinnovabile realizzati sulle singole unità immobiliari dalle ONLUS che svolgono prestazioni di servizi socio-sanitari e assistenziali e i cui

membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o delle indennità di carica, il *Superbonus* «*si applica fino alla soglia di 200 kW con l'aliquota del 110 per cento delle spese sostenute*».

Con riferimento a tale disposizione, in sede di Telefisco 2024 è stato precisato che per le ONLUS, OdV e APS, in possesso dei requisiti previsti dal comma 10-*bis* dell'articolo 119, il *Superbonus* si applica fino alla soglia di 200 kW con l'aliquota del 110 per cento, indipendentemente dalla circostanza che tali soggetti abbiano costituito o meno una delle configurazioni di cui all'articolo 42-*bis* del decreto legge 30 dicembre 2019, n. 162 (ovvero autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili e comunità energetiche rinnovabili). Inoltre, mentre per gli interventi realizzati dalle predette configurazioni, il *Superbonus* si applica alla quota di spesa corrispondente alla potenza massima di 20 kW e per la quota di spesa corrispondente alla potenza eccedente 20 kW e fino a 200 kW spetta la detrazione stabilita dall'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *h*), del TUIR (cfr. risoluzione n. 18/E del 12 marzo 2021), per le ONLUS, OdV e APS, in possesso dei requisiti previsti dal comma 10-*bis* dell'articolo 119, il *Superbonus* «*si applica fino alla soglia di 200 kW con l'aliquota del 110 per cento delle spese sostenute*». Resta fermo che l'applicazione di tale disposizione è comunque subordinata a una duplice condizione: l'installazione degli impianti va eseguita congiuntamente ad almeno uno degli interventi di efficienza energetica o antisismici "*trainanti*" indicati ai commi 1 e 4 del citato articolo 119 e vi deve essere la cessione in favore del GSE dell'energia non autoconsumata in sito, ovvero non condivisa per l'autoconsumo.

Si osserva, inoltre, che l'ultimo periodo del richiamato comma 16-*ter*:

-- non indica che, ai fini della verifica della soglia limite di 200 kW, si debba tener conto di eventuali impianti preesistenti ma fa riferimento all'impianto installato, specificando che il limite massimo di spesa agevolabile di 96.000 euro va commisurato "*all'intero impianto*";

-- espressamente richiama «*quanto previsto dal comma 10-bis*», vale a dire le disposizioni che stabiliscono, in determinati casi, le particolari modalità di determinazione delle spese ammesse al *Superbonus* a fronte degli specifici interventi elencati nell'articolo 119 del decreto *Rilancio*, ivi compresi quelli relativi all'installazione di impianti fotovoltaici indicati al citato comma 5 del medesimo articolo 119. In assenza di specifiche preclusioni, la modalità di calcolo prevista dal citato comma 10-*bis* si applica a tutti gli interventi ammessi al *Superbonus*.

Ne consegue, dunque, che, in merito al primo quesito, *l'Istante*, nel presupposto di aver depositato la CILAS di cui al comma 13-*ter* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* prima dell'entrata in vigore del decreto legge 29 marzo 2024, n. 39 (convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2024, n. 67), potrà, nel rispetto di tutte le condizioni e di tutti i requisiti soggettivi e oggettivi previsti dal comma 10-*bis* del richiamato articolo 119 (la cui verifica non costituisce oggetto del presente interpello), fruire del *Superbonus* nella modalità alternativa del c.d. "*sconto in fattura*" di cui al successivo articolo 121, comma 1, lettera *a*), per l'installazione di un ulteriore impianto fotovoltaico di potenza nominale di 200 kW.

Relativamente al secondo quesito, e fermo restando comunque il limite massimo di spesa agevolata di 2.400 euro per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico (ridotto a 1.600 euro/kW ove l'intervento eseguito sia classificato come

"ristrutturazione edilizia", "nuova costruzione" o "ristrutturazione urbanistica"), si è dell'avviso che, nell'ambito di interventi che rientrano nel perimetro di applicazione del comma 10-*bis*, il limite massimo di spesa agevolata con l'aliquota del 110 riferito all'intero impianto, pari a 96.000 euro vada moltiplicato «*per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi [...] e la superficie media di un'unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate*».

Pertanto, in caso di installazione di un impianto fotovoltaico di 200 kW di potenza nominale su un edificio D/4 cui, a titolo esemplificativo, corrispondono 10 unità immobiliari abitative "*figurative*", l'importo massimo agevolabile fruendo del *Superbonus* con l'aliquota del 110 per cento è pari a 480.000 euro (2.400 euro x 200 kW di potenza).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto e non implica un giudizio in merito alla conformità degli interventi edilizi alle normative urbanistiche, nonché alla qualificazione e quantificazione delle spese sostenute nel rispetto della norma agevolativa, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**