

Risposta n. 143/2023

OGGETTO: Detrazioni fiscali per interventi di efficienza energetica – Autonomia degli interventi – Articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63

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

QUESITO

Alfa S.p.A. (di seguito, anche la società istante) è una società di capitali che esercita l'attività di fabbricazione di caldaie e radiatori nonché l'attività di fusione e lavorazione di leghe leggere e metalli in genere.

In data 11 luglio 2019, la società istante appaltava alla ditta individuale Beta l'opera di sistemazione e rifacimento della copertura ("tetto") dell'immobile di proprietà - sito nel Comune di ... (...) - nel quale Alfa S.p.A. svolge la propria attività, come da C.I.L.A. presentata al Comune di ... (...) in data 5 agosto 2019.

I predetti lavori risultano agevolati ai sensi dell'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006, quali lavori di riqualificazione energetica dell'involucro, rispettando tutti i requisiti richiesti come da comunicazione inviata all'Enea.

L'esecuzione dell'intervento in questione ha comportato una spesa complessiva per un importo pari a Euro ... come da fattura della ditta individuale Beta n. ... del 5 novembre 2019, regolarmente pagata dalla società istante in data 26 novembre 2019, generando una detrazione d'imposta per un importo complessivo pari a Euro 60.000.

I lavori sono terminati in data 27 dicembre 2019 come da dichiarazione della ditta incaricata.

In data 20 luglio 2020, Alfa S.p.A. conferiva incarico alla società Gamma S.r.l. per la sostituzione degli infissi del medesimo immobile, come da C.I.L.A. presentata al Comune di ... in data 20 luglio 2020.

La fornitura e posa degli infissi veniva eseguita dalla Gamma S.r.l. per una spesa complessiva pari a Euro ... come da fatture emesse dalla medesima Gamma S.r.l. e regolarmente pagate dalla società istante.

I lavori sono terminati in data 20 novembre 2020, come da comunicazione SUAP presentata al Comune di ... nella medesima data.

Anche l'intervento eseguito dalla Gamma S.r.l. risulta agevolato ai sensi dell'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006, quale intervento di riqualificazione energetica dell'involucro, rispettando tutti i requisiti richiesti come da comunicazione inviata all'Enea, con una detrazione d'imposta massima per un importo pari ad Euro 60.000.

Ciò stante, Alfa S.p.A. ritiene che permangano condizioni di incertezza, riferite alle disposizioni tributarie applicabili, con particolare riguardo alla corretta modalità di fruizione della detrazione d'imposta prevista dalla citata legge n. 296 del 2006 per la riqualificazione energetica degli immobili (c.d. "ecobonus") in termini di limite di spesa agevolabile.

L'incertezza, in particolare, si riferisce all'esecuzione, sul medesimo immobile, di due distinti ed autonomi interventi (strutture opache orizzontali ed infissi) entrambi contemplati dal medesimo comma (345) della suddetta legge n. 296 del 2006.

La società istante fa presente che l'articolo 16-bis del TUIR prevede, al comma 4, che "nel caso in cui gli interventi di cui al comma 1 realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni".

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 17/E del 24 aprile 2015, al punto 3.2, dopo aver richiamato la disposizione di cui al citato comma 4 dell'articolo 16-bis del TUIR, chiarisce che questo vincolo "non si applica agli interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che per gli interventi autonomi effettuati nel medesimo anno deve essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile. L'autonoma configurabilità dell'intervento è subordinata ad elementi riscontrabili in via di fatto oltre che, ove richiesto, all'espletamento degli adempimenti amministrativi relativi all'attività edilizia, quali la denuncia di inizio attività ed il collaudo dell'opera o la dichiarazione di fine lavori. L'intervento per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a

quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla normativa vigente".

Nell'interrogazione parlamentare n. 5-03909 del 1° dicembre 2010 sulla medesima questione, il sottosegretario all'Economia ha chiarito, premettendo che va verificata ogni singola fattispecie, che è ammessa "l'autonoma configurabilità dell'intervento" a condizione che la stessa sia dimostrata con elementi "riscontrabili in via di fatto" oltre che con l'espletamento dei relativi adempimenti amministrativi (DIA, collaudo, dichiarazione di fine lavori).

Tanto premesso, la società istante chiede di sapere se, con riferimento al caso di specie, le due distinte prestazioni lavorative (i) eseguite sul medesimo immobile, (ii) entrambe contemplate dal medesimo comma (345) della legge n. 296 del 2006, (iii) eseguite con due diverse autorizzazioni (C.I.L.A.), da due diversi fornitori, e in due distinti anni (2019 e 2020), (iv) oggetto di due diverse ed autonome comunicazioni all'Enea, possano beneficiare entrambe delle detrazioni previste ai sensi dell'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006 ("ecobonus") in modo autonomo e distinto nei limiti previsti dalla stessa norma.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Alla luce delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 17/E del 2015, per la società istante risulta essenziale e fondamentale che, al fine di poter beneficiare delle detrazioni fiscali previste dalla legge n. 296 del 2006 e successive modifiche per più interventi in maniera distinta, il secondo intervento sia identificato

quale lavoro autonomo e non configurabile quale mera prosecuzione di un intervento precedente.

In virtù degli elementi evidenziati e riscontrabili nella presente istanza di interpello nonché alla stessa allegati (quali le C.I.L.A., le fatture e le comunicazioni inviate all'Enea), Alfa S.p.A. ritiene che i due interventi possano essere qualificati come lavori autonomi e, di conseguenza, spettino alla stessa due distinte detrazioni, una per l'annualità 2019 ed una per l'annualità 2020, anche se rientranti nel medesimo comma della legge n. 296 del 2006.

La società istante, inoltre, ritiene che lo scopo perseguito dalla norma, ovvero l'efficientamento energetico dell'immobile, tenda a premiare i contribuenti che, con diversi e autonomi interventi, quali il rifacimento delle coperture e la successiva sostituzione degli infissi, migliorino ulteriormente la classe energetica dell'immobile. Pertanto, Alfa S.p.A. ritiene di poter beneficiare della detrazione fiscale del 50% nel limite massimo di Euro 60.000 per la sostituzione degli infissi avvenuta nell'anno 2020 pur avendo già usufruito della detrazione fiscale del 65% nel limite massimo di Euro 60.000 per il rifacimento della copertura avvenuto nell'anno 2019.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La detrazione spettante per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti è stata introdotta dall'articolo 1, commi da 344 a 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 che ne delinea l'ambito di applicazione con riguardo (i) alla tipologia di interventi agevolabili, (ii) alla percentuale di detrazione spettante nonché (iii) alle modalità di fruizione della detrazione.

In particolare, l'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 elenca, ai commi da 344 a 347, le tipologie di interventi che danno diritto alla detrazione e, per ciascuno di essi, l'ammontare massimo di detrazione spettante.

Il successivo comma 348 rinvia alla normativa in materia di detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, attualmente recata dall'articolo 16-bis del TUIR e dal relativo decreto di attuazione (D.I. 18 febbraio 1998, n. 41), nonché alle disposizioni in materia di certificazione energetica degli edifici.

Infine il comma 349 rinvia ad un ulteriore decreto attuativo, emanato dal Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico il 19 febbraio 2007 (integrato dai D.I. del 26 ottobre 2007, del 7 aprile 2008 e del 6 agosto 2009).

Le detrazioni in commento sono attualmente disciplinate dall'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, che ha elevato l'aliquota della detrazione al 65 per cento con riferimento alle spese sostenute a partire dal 6 giugno 2013, data di entrata in vigore del decreto stesso e ha introdotto ulteriori interventi agevolabili.

A partire dal 2018, inoltre, per alcune spese la detrazione è ridotta al 50 per cento.

La detrazione, originariamente spettante per le spese sostenute nel 2007, è stata prorogata al 31 dicembre 2021.

Nel caso di specie, la società istante riferisce di aver sostenuto spese per:

a) la sistemazione e il rifacimento della copertura ("tetto") dell'immobile di proprietà in cui Alfa S.p.A. svolge la propria attività, i cui lavori sono terminati in data 27 dicembre 2019 come da dichiarazione della individuale Beta;

b) la sostituzione degli infissi (fornitura e posa), i cui lavori sono terminati in data 20 novembre 2020.

Al riguardo, si fa presente che entrambi gli interventi risultano agevolati ai sensi dell'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006 che riconosce la detrazione fiscale per "le spese documentate (...) 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 (...)".

Come previsto dall'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, la detrazione spetta nella misura del 65 per cento - fino a un valore massimo di Euro 60.000 - per l'intervento di cui alla lettera a) e nella misura del 50 per cento - fino ad un valore massimo di Euro 60.000 - per l'intervento di cui alla lettera b).

Per quanto concerne la possibilità per la società istante di beneficiare di entrambe le detrazioni in modo autonomo e distinto - nei limiti previsti dal legislatore - si osserva quanto segue.

L'articolo 2, comma 3, secondo periodo, del D.I. 19 febbraio 2007 prevede che, nel caso in cui l'intervento di risparmio energetico "consista nella mera prosecuzione di interventi appartenenti alla stessa categoria effettuati sullo stesso immobile" (...), ai fini del computo del limite massimo della detrazione, si tiene conto anche delle detrazioni fruite negli anni precedenti".

Si fa presente, per completezza, che una disposizione dello stesso tenore è contenuta nell'articolo 3, comma 3, del D.I. 6 agosto 2020 che non trova applicazione nel caso di specie, in quanto riferito agli interventi la cui data di inizio lavori sia successiva all'entrata in vigore del decreto stesso (6 ottobre 2020).

Come evidenziato dallo stesso istante, la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020 chiarisce che l'autonoma configurabilità dell'intervento è dimostrata da elementi riscontrabili in via di fatto oltre che dall'espletamento dei relativi adempimenti amministrativi, come ad esempio, SCIA, eventuale collaudo o dichiarazione di fine lavori (cfr. interrogazione parlamentare 1° dicembre 2010, n. 5-03909, richiamata dallo stesso interpellante).

Soccorrono in tal senso (in virtù delle simmetrie esistenti tra le discipline concernenti le due diverse agevolazioni) anche le conclusioni della citata circolare n. 19/E del 2020 a proposito della detrazione per le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis del TUIR, in cui pure è stata riproposta la medesima distinzione tra interventi di mera prosecuzione e interventi autonomi.

Si ricorda altresì che, come chiarito nella circolare n. 17/E del 24 aprile 2015 l'intervento, per essere considerato autonomamente detraibile rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla normativa edilizia vigente.

Ciò premesso sul piano generale, nel caso prospettato dalla società istante, l'autonomia dei singoli interventi è dimostrata dall'espletamento degli adempimenti amministrativi necessari per la loro realizzazione.

Infatti:

-per quanto concerne la sistemazione e il rifacimento della copertura ("tetto"), Alfa S.p.A. ha prodotto copia della C.I.L.A. presentata, in data 5 agosto 2019, al Comune di ... (...), in cui è situato l'immobile oggetto dell'intervento. Ha prodotto, inoltre, copia

della comunicazione all'Enea, della dichiarazione di fine lavori della ditta individuale Beta del 31 dicembre 2019 nonché della fattura da quest'ultima emessa per i lavori.

- per quanto riguarda la sostituzione degli infissi (fornitura e posa), Alfa S.p.A. ha prodotto copia della C.I.L.A. presentata al Comune di ... in data 20 luglio 2020. Ha inoltre prodotto copia della comunicazione all'Enea, copia della comunicazione SUAP presentata al Comune di ... in data 20/11/2020 nonché copia delle fatture emesse dalla società Gamma S.r.l. per i lavori eseguiti.

Pertanto, si ritiene che la società istante possa beneficiare, nel periodo d'imposta 2020, della detrazione fiscale del 50% - fino a un valore massimo di Euro 60.000- con riferimento alle spese sostenute per la sostituzione degli infissi, i cui lavori sono terminati in data 20 novembre 2020, pur avendo già usufruito, nel periodo d'imposta 2019, della detrazione fiscale del 65% - fino a un valore massimo di Euro 60.000- con riferimento alle spese sostenute per la sistemazione e il rifacimento della copertura ("tetto"), i cui lavori sono stati ultimati in data 27 dicembre 2019 come da dichiarazione della ditta individuale Beta.

Il presente parere viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi prima esaminati, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta realizzazione.

(firmato digitalmente)