

RISOLUZIONE N. 22/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 2 aprile 2013

OGGETTO: Consulenza giuridica. Applicabilità della detrazione fiscale del 36 per cento, prevista dall'art. 16-bis del TUIR, alle spese di acquisto e installazione di un impianto fotovoltaico diretto alla produzione di energia elettrica

QUESITO

ALFA chiede chiarimenti in merito alla applicabilità della detrazione prevista dall'art. 16-*bis* del TUIR alle spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

ALFA ritiene che l'installazione su edifici residenziali di impianti fotovoltaici diretti alla produzione di energia elettrica possa beneficiare della detrazione IRPEF di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 16-*bis* del TUIR, analogamente ai lavori che interessano gli impianti elettrici, idraulici e di riscaldamento, che beneficiano, senz'altro, di tale detrazione, rientrando nelle tipologie di interventi edilizi di cui alle lett. da a) a d) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001. Al riguardo, richiama anche il DM n. 37 del 2008, in materia di sicurezza degli impianti all'interno degli edifici, che ricomprende fra gli impianti

elettrici, ossia quelli di produzione, trasformazione, trasporto, distribuzione e utilizzazione dell'energia elettrica, anche quelli di autoproduzione di energia fino a 20 kw di potenza nominale, considerandoli parte integrante dell'impianto elettrico.

ALFA riporta, inoltre, la circolare n. 57/E del 1998 che, nel commentare gli interventi attualmente riconducibili alla lett. h) dell'art. 16-*bis* del TUIR, ammette alla detrazione fiscale del 36 per cento anche le opere previste dall'art. 1 del decreto del Ministro dell'Industria del 15 febbraio 1992, fra cui è compresa, alla lett. e), l'installazione di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica. ALFA, tuttavia, esprime delle perplessità sulla riconducibilità dell'impianto fotovoltaico alla lett. h) del comma 1 del citato art. 16-*bis*, in quanto in detta lett. h) sono comprese opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici e gli stessi, ove riferiti alla installazione di impianti basati sull'impiego di fonti rinnovabili di energia, sarebbero circoscritti al solare termico per la produzione di acqua calda, che ha un'incidenza immediatamente misurabile sul risparmio energetico dell'edificio.

Evidenzia, infine, che nella circolare n. 46/E del 2007 e nella risoluzione n. 207/E del 2008 è precisato che le tariffe incentivanti introdotte dal c.d. conto energia non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici per i quali sia stata riconosciuta o richiesta la detrazione fiscale del 36 per cento, desumendone *a contrario* che è possibile fruire della detrazione del 36 per cento anche per l'acquisto e l'installazione di impianti fotovoltaici per la produzione di energia elettrica, se non si beneficia delle tariffe incentivanti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16-*bis* del TUIR, introdotto dall'art. 4 del decreto-legge n. 201 del 2011, ha reso permanente la detrazione dall'IRPEF delle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio, originariamente disciplinata dall'art. 1 della legge n. 449 del 1997 e più volte prorogata.

La relazione illustrativa al disegno di legge di conversione del citato DL n. 201 del 2011 specifica che l'art. 16-*bis* del TUIR, nel confermare sia l'ambito oggettivo e soggettivo di applicazione della legge n. 449 del 1997 sia le condizioni di spettanza del beneficio fiscale, ha inteso fare salvo il consolidato orientamento di prassi formatosi in materia.

Tra gli interventi agevolabili, in particolare, la lett. h) comprende quelli *“relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia.”*.

L'art. 16-*bis* del TUIR si applica alle spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2012. Al riguardo, occorre precisare che la disposizione che prevedeva l'applicabilità della detrazione, a decorrere dal 1° gennaio 2013, alle spese sostenute per gli interventi di cui alla lett. h) – in concomitanza con la proroga per l'anno 2012 della detrazione spettante, ai sensi dell'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006, per gli interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici – è stata successivamente soppressa ad opera dell'art. 11, comma 3, del d.l. n. 83 del 2012. Nella relazione illustrativa al d.l. da ultimo citato si afferma che gli interventi di cui alla lett. h), pur avendo la medesima finalità di quelli agevolati ai sensi del citato articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006, non rispondono alle caratteristiche tecniche necessarie per ottenere la predetta agevolazione e che, pertanto, sarebbero stati ingiustificatamente esclusi, per l'anno 2012, anche dalla detrazione spettante ai sensi dell'articolo 16-*bis* del TUIR.

Viste le perplessità evidenziate nell'istanza circa la riconducibilità alla lett. h) dell'installazione di impianti fotovoltaici, in quanto finalizzati alla produzione di energia e non al conseguimento di risparmi energetici, è stato acquisito l'avviso del Ministero dello sviluppo economico.

Il Ministero competente, per qualificare la nozione di risparmio energetico, ha richiamato, per il profilo normativo, il d.lgs. n. 192 del 2005 e la direttiva n. 2010/31/UE sulla prestazione energetica nell'edilizia, con il regolamento delegato n. 244 del 2012 e i relativi orientamenti della Commissione europea (2012/C 115/01). Le disposizioni comunitarie, in sintesi, stabiliscono che maggiore è la quota di energia rinnovabile, più basso è l'indice di prestazione energetica (energia primaria consumata per mq all'anno) e, dunque, migliore è la classe energetica dell'edificio. In base a tale principio, la realizzazione di impianti a fonti rinnovabili è equiparata a tutti gli effetti alla realizzazione di interventi finalizzati al risparmio energetico, in quanto entrambe le soluzioni determinano una riduzione dei consumi da fonte fossile.

Tenuto conto dell'avviso del Ministero competente e della circostanza che la formulazione della lett. h) del comma 1 dell'art. 16-bis del TUIR non limita la nozione di risparmio energetico a particolari tipologie di interventi, si ritiene che l'installazione di impianti fotovoltaici per la produzione di energia elettrica, in quanto basati sull'impiego della fonte solare e, quindi, sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia, rientri nell'ambito della lett. h) in esame. Quanto precede conferma, altresì, l'applicabilità della detrazione in esame al caso di specie, già affermata dal Ministero delle finanze, in relazione all'analogia previsione contenuta nell'art. 1 della legge n. 449 del 1997, con circolare n. 57 del 24 febbraio 1998, par. 3.4, mediante rinvio al decreto del Ministro dell'industria del 15 febbraio 1992, il cui art. 1, comma 1, prevede, alla lett. e), gli "impianti fotovoltaici per la produzione di energia elettrica".

In merito alla documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici derivanti dall'installazione di un impianto fotovoltaico, richiesta dal secondo periodo della lett. h) in esame, il Ministero dello sviluppo economico, sulla base delle considerazioni in precedenza riportate, ha evidenziato che la realizzazione dell'impianto a fonte rinnovabile comporta automaticamente la riduzione della prestazione energetica degli edifici e qualsiasi certificazione non potrebbe che attestare il conseguimento di un risparmio energetico. È sufficiente,

quindi, conservare la documentazione comprovante l'avvenuto acquisto e installazione dell'impianto a servizio di un edificio residenziale, mentre non è necessaria una specifica attestazione dell'entità del risparmio energetico derivante dall'installazione dell'impianto fotovoltaico.

Quanto precisato sull'attestazione del risparmio energetico ai sensi della lett. h) non esime i soggetti che intendono avvalersi della detrazione di imposta dal conservare comunque le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia ovvero, nel caso in cui la normativa non preveda alcun titolo abilitativo, un'apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445 (*cf.* Provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'entrate del 2 novembre 2011).

Con riguardo alla compatibilità della detrazione in esame con il meccanismo dello scambio sul posto e del ritiro dedicato, il Ministero competente ha evidenziato che l'art. 12, comma 2, del decreto ministeriale 5 luglio 2012, recante disposizioni sulla cumulabilità degli incentivi e dei meccanismi di valorizzazione dell'energia elettrica prodotta, prevede che le tariffe incentivanti non siano applicabili qualora, in relazione all'impianto fotovoltaico, siano state riconosciute o richieste detrazioni fiscali, e che il successivo comma 5 stabilisce che le medesime tariffe sono alternative, fra l'altro, al meccanismo dello scambio sul posto. La normativa di riferimento, dunque, disciplina in modo esplicito i divieti di cumulo della tariffa incentivante con determinate altre misure, mentre nulla dispone circa la incompatibilità fra lo scambio sul posto e altri benefici. Il Ministero, in base alla normativa richiamata e considerando, altresì, che lo scambio sul posto è un meccanismo che realizza la riduzione dell'assorbimento dell'energia dalla rete, ritiene che lo stesso sia cumulabile con la detrazione fiscale di cui trattasi e che conclusioni analoghe possono essere raggiunte anche con riferimento al ritiro dedicato.

Ciò posto, è utile ricordare che l'installazione di un impianto fotovoltaico diretto alla produzione di energia elettrica, per poter beneficiare della detrazione in esame – volta a favorire il recupero del patrimonio edilizio abitativo in

relazione a unità immobiliari residenziali – deve avvenire essenzialmente per far fronte ai bisogni energetici dell’abitazione (cioè per usi domestici, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici ecc.) e quindi l’impianto deve essere posto direttamente al servizio dell’abitazione dell’utente.

La possibilità di fruire della detrazione in esame è comunque esclusa quando la cessione dell’energia prodotta in eccesso configuri esercizio di attività commerciale, come nel caso, ad esempio, in cui l’impianto abbia potenza superiore a 20 kw ovvero, pur avendo potenza non superiore a 20 kw, non sia posto a servizio dell’abitazione (*cf.* ris. n. 84/E del 2012, ris. n. 13/E del 2009, cir. n. 46/E del 2007).

Per completezza, si fa presente che per le spese documentate, sostenute dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013, relative agli interventi di cui all’articolo 16-bis, comma 1, del TUIR, la percentuale di detrazione del 36 per cento è elevata al 50 per cento e il limite di spesa di euro 48.000 a euro 96.000 (art. 11, comma 1, del d.l. n. 83 del 2012).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE