

Risposta n. 51/2024

OGGETTO: Interventi di risparmio energetico di cui ai commi 344–347 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 (c.d. Ecobonus) – centri commerciali – detrazione – limite massimo spettante

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

QUESITO

ALFA (di seguito, "Società") presenta un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge n. 212 del 2000 (nella versione antecedente alle modifiche da ultimo apportate dal decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219) in merito alla corretta interpretazione dall'articolo 1, commi 344-349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, come modificato dall'articolo 14 del decreto-legge 14 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, in materia di agevolazioni tributarie per la riqualificazione energetica degli edifici (di seguito, "Ecobonus") in relazione a gallerie commerciali nei termini di cui si dirà.

Al riguardo, con l'istanza di interpello in oggetto e con la documentazione integrativa pervenuta in data [...], la Società evidenzia di essere società immobiliare proprietaria di due gallerie commerciali, "BETA" (composta da N unità immobiliari riscaldate) e "GAMMA" (composta da N unità immobiliari riscaldate), che sono state oggetto di interventi di riqualificazione energetica rientranti nell'ambito dell'Ecobonus. Entrambe le gallerie commerciali - secondo la rappresentazione della Società - comprendono *"numerosi negozi al dettaglio e medie superfici per l'esercizio di attività commerciali e di somministrazione di servizi che attualmente sono prevalentemente concesse in uso ai fini del loro sfruttamento commerciale ai singoli dettaglianti ed operatori commerciali che svolgono la loro attività all'interno del centro sulla base di distinti contratti di affitto di rami d'azienda, di locazione e/o di affido di reparto"*.

La Società rileva di aver avviato, nel corso dell'anno X, degli interventi di riqualificazione energetica delle predette gallerie commerciali in forza di appositi contratti di appalto con la ditta fornitrice dei servizi.

Più nello specifico, gli interventi avviati riguardano la sostituzione integrale di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompa di calore ad alta efficienza e il rifacimento del manto di copertura ovvero interventi riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali.

La Società rileva che:

- con riferimento alla galleria commerciale "BETA", l'intervento ha ad oggetto la realizzazione di un impianto centralizzato al servizio di più unità immobiliari che compongono la galleria (di cui all'articolo 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006)

e il rifacimento del manto di copertura (ovvero interventi riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali di cui all'articolo 1, comma 345, della citata legge);

- con riferimento alla galleria commerciale "GAMMA", l'intervento riguarda il rifacimento del manto di copertura ovvero interventi riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (di cui all'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006).

La Società fa presente, inoltre, che le spese sostenute per tali interventi non sono oggetto di successivo riaddebito ai locatori degli spazi delle rispettive gallerie commerciali ma sono integralmente sopportate dalla stessa Società, quale investimento su immobili di proprietà.

Tutto ciò premesso, la Società chiede come debba essere calcolato "*il limite di detrazione ammissibile*" per la tipologia di intervento di riqualificazione energetica (*i.e.*, Ecobonus) per gli interventi realizzati nelle due gallerie commerciali sopra indicate di cui è proprietaria.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene di rientrare tra i soggetti beneficiari dell'Ecobonus in quanto con la risoluzione n. 34/E del 25 giugno 2020 è stato esteso il beneficio delle detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge n. 296 del 2006, anche ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, a prescindere dalla qualificazione di detti immobili come "strumentali", "beni merce" o "patrimoniali".

Inoltre, la Società sostiene, sulla scorta delle norme e della prassi in materia, di poter beneficiare dell'agevolazione in argomento per gli interventi di cui sopra effettuati sulle parti comuni dell'edificio che costituisce la galleria commerciale, indipendentemente dal fatto che l'edificio stesso si qualifichi come condominio e sia di proprietà di un unico soggetto.

Infine, la Società afferma di poter applicare i limiti di detrazione con riferimento al numero delle unità immobiliari che compongono le due gallerie commerciali; pertanto, secondo la Società, il massimale di detrazione dell'agevolazione Ecobonus sarà il seguente:

1. per il centro commerciale "BETA" (composto da N unità immobiliari riscaldate):

(a) per la sostituzione dell'impianto di riscaldamento, pari a [...] euro (ovvero 30.000 euro - il limite di detrazione previsto dalla norma per tale tipologia di intervento - moltiplicato per il numero di unità immobiliare);

(b) per l'intervento di isolamento termico della copertura disperdente, pari a [...] euro (ovvero 60.000 euro - il limite di detrazione previsto dalla norma per tale tipologia di interventi - moltiplicato per il numero di unità immobiliare);

2. per il centro commerciale "GAMMA" (composto da N unità immobiliari riscaldate), per l'intervento di isolamento termico della copertura disperdente, pari a [...] euro (ovvero 30.000 euro - il limite di detrazione previsto dalla norma per tale tipologia di interventi - moltiplicato per il numero di unità immobiliare).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone alcun giudizio in merito alla qualificazione e quantificazione delle spese finalizzate alla riqualificazione energetica sostenute dalla Società o alla natura degli interventi edilizi posti in essere, nonché sul riscontro della sussistenza dei requisiti richiesti dalla normativa ai fini dell'ottenimento dei benefici fiscali in argomento.

Resta, pertanto, impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria sui predetti aspetti.

L'articolo 1, commi da 344 a 349, della legge n. 296 del 2006 prevede una detrazione spettante per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti. In particolare, il beneficio fiscale consiste nel riconoscimento di una detrazione d'imposta delle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico del contribuente fruibile entro un limite massimo e nella misura percentuale stabiliti in relazione a ciascuna tipologia degli interventi previsti (c.d. "Ecobonus").

Per quanto qui di interesse, si evidenzia che:

- per gli interventi sull'involucro (opaco e trasparente) di edifici esistenti, l'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006 prevede una detrazione di imposta pari al 65 per cento delle spese sostenute, nel limite di euro 60.000 per ciascun immobile;
- per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, il successivo comma 347 stabilisce, nel limite massimo di spesa di euro 30.000 per ciascun immobile e per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2018, una detrazione fiscale con percentuali diverse in base alle caratteristiche tecniche degli impianti installati.

Il comma 348 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 rinvia alla normativa in materia di detrazione d'imposta per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, ex

articolo 16-*bis* del Testo Unico delle Imposte sui Redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "TUIR"), e dal relativo decreto di attuazione (decreto interministeriale 18 febbraio 1998, n. 41), nonché alle disposizioni in materia di certificazione energetica degli edifici (decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192).

La detrazione è attualmente disciplinata dall'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, come da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 37, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, 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, al 31 dicembre 2024 e ha introdotto ulteriori interventi agevolabili. A partire dal 2018, inoltre, per alcune spese la detrazione è ridotta al 50 per cento.

Come confermato, da ultimo, con la circolare n. 17/E del 26 giugno 2023, sono ammessi alla detrazione i soggetti, residenti e non residenti, titolari di qualsiasi tipologia di reddito.

In particolare, per quanto riguarda i titolari di reddito d'impresa, che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, la risoluzione n. 34/E del 25 giugno 2020 ha chiarito che le detrazioni in materia di riqualificazione energetica spettano a tali soggetti a prescindere dalla qualificazione di detti immobili come "strumentali", "beni merce" o "patrimoniali".

Ai fini della fruizione dell'agevolazione, inoltre, gli edifici interessati dagli interventi di riqualificazione energetica devono avere determinate caratteristiche tecniche e, in particolare, devono essere dotati di impianto di riscaldamento, funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria.

Ciò premesso, in linea generale, con specifico riferimento alla fattispecie in esame si osserva che, come chiarito dalla circolare n. 36/E del 31 maggio 2007 relativamente agli interventi di risparmio energetico di cui ai commi 344, 345, 346 e 347 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006, *"il limite massimo di detrazione deve intendersi riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto. Anche per gli interventi condominiali l'ammontare massimo di detrazione, in analogia con quanto previsto in relazione alla detrazione per le ristrutturazioni edilizie, dall'art. 1 della legge n. 449 del 1997, deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio tranne nella ipotesi di cui al comma 344 [...], in cui l'intervento di riqualificazione energetica si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio"*.

Nella circolare n. 17/E del 2023 (cfr. pagina 108), è stato ribadito che i chiarimenti forniti in relazione alla detrazione spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, attualmente disciplinata dall'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013, effettuati sulle parti comuni di edifici sono riferibili, in via generale, anche alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica di cui all'articolo 14 del medesimo decreto-legge.

Ciò comporta che, anche ai fini della detrazione in commento, *"la locuzione "parti comuni di edificio residenziale" deve essere considerata in senso oggettivo e non soggettivo e va riferita, dunque, alle parti comuni a più unità immobiliari e non alle parti comuni a più possessori"*.

In sostanza, dunque, ai fini della determinazione del limite massimo di detrazione spettante vanno considerate le unità immobiliari di cui si compone l'edificio oggetto degli interventi agevolabili.

Per quanto riguarda la determinazione del beneficio fiscale concretamente spettante alla Società, si ricorda che la corretta qualificazione degli interventi realizzati, la loro riconducibilità a quelli agevolabili e la quantificazione di detto beneficio presuppone accertamenti tecnici e indagini di ordine fattuale), che, in quanto tali, esulano dalle attribuzioni della scrivente in sede interpello (*cf.*, la circolare n. 9/E del 2016, paragrafo 1.1).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi presentati nell'istanza e nella documentazione integrativa, assunti acriticamente nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**