

Risposta n. 774/2021

OGGETTO: Articolo 119, comma 9, decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Superbonus per associazioni e società sportive dilettantistiche.

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

QUESITO

L'istante, società sportiva dilettantistica, svolge la propria attività in un centro sportivo formato da diverse strutture, che detiene a titolo di locazione, o in base ad «*accordi di locazione a riscatto*».

L'istante rappresenta che le strutture del centro sono dotate, attualmente, di un impianto di riscaldamento obsoleto, «... *che fornisce tutta la struttura (spogliatoi, piscine, sale fitness e reception) ed anche gli spogliatoi (che sono l'elemento che consuma più energia e calore dell'impianto). Gli spogliatoi non sono indipendenti ma inseriti all'interno della struttura centro sportivo*».

Con l'auspicio di avvalersi dei benefici fiscali per sostituire il suddetto impianto con un più moderno impianto di climatizzazione si è rivolto a degli specialisti, ma gli architetti e termotecnici interpellati hanno escluso la possibilità per gli spogliatoi interni di una loro ristrutturazione, in quanto a loro parere anche se la sostituzione della sola caldaia farebbe superare le classi energetiche (2 classi) ci sono una serie di

elementi che lasciano loro perplessità. Inoltre con l'installazione del fotovoltaico sul tetto l'efficientamento diverrebbe molto importante, ma il fotovoltaico non è trainante.

In esito alla richiesta di integrazione documentale, infine, l'istante ha poi affermato che secondo «...*Il parere dei professionisti [...] l'immobile locato alla ns SSD non è adatto al superbonus in quanto semplicemente non ha spogliatoi e gli impianti degli spogliatoi separati dal resto della struttura immobiliare. Gli spogliatoi si trovano all'interno del palazzetto della struttura e non esterni ed indipendenti. Questo a loro parere non rispetterebbe la normativa che prevede l'agevolazione solo sugli spogliatoi*».

Nel caso qui in esame (*cf.* planimetrie allegate alla documentazione di cui sopra), l'istante precisa che intende sostituire una caldaia che non solo fornisce gli spogliatoi (anche se lo fa prevalentemente rispetto al resto della struttura per acqua calda sanitaria), ma anche il riscaldamento ed il raffrescamento dell'intera palestra (climatizzazione).

Tanto premesso, chiede se:

1. la sostituzione della sola caldaia e relativo impianti di climatizzazione, e l'installazione del fotovoltaico, possa essere percorsa, ai fini del beneficio fiscale;
2. se a tal proposito è necessario presentare l'APE, o sia possibile produrre altra documentazione in luogo dell'Attestato di prestazione energetica.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, in sintesi, ritiene di avere diritto al c.d. *superbonus*, previsto dall'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34. A tal fine precisa che qualora la normativa di favore ideata per le abitazioni dovesse essere applicata *tout court* all'impiantistica sportiva si finirebbe per svilire la volontà del legislatore, tesa a realizzare «... *un miglioramento generale dell'impiantistica sportiva private e pubblica. Questo in quanto altrimenti credo che gli interventi restino vincolati ai soli*

impianti pubblici che possiedono in genere spogliatoi separati con impianti e caldaie autonome rispetto al resto dell'impianto (mi immagino il tipico oratorio con campo da calcio scoperto, e spogliatoi ai bordi del campo)».

Ad avviso dell'istante, infatti, l'incentivo riguarda «... *tutta l'impiantistica sportiva, e non solo a casi bene determinati, in quanto in caso contrario il 90 per cento dell'impiantistica sportiva privata ne rimarrebbe esclusa in quanto tutti gli spogliatoi sono interni alle strutture, ed in genere possiedono un impianto unico e non separato per i soli spogliatoi*».

Con riferimento al caso sottoposto, dunque, ritiene che «... *la caldaia possa essere sostituita anche se serve non solo l'impianto spogliatoi ma anche l'intera struttura*», e precisa che, ai fini della fruizione del beneficio, non considera necessario «...*procedere alla redazione dell'attestato di prestazione energetica (APE) iniziale del manufatto visto che lo stesso riguarderebbe l'intero impianto, ma solo una relazione ex legge 10 fatta da un professionista abilitato alle certificazioni energetiche che indichi il miglioramento ed efficientamento del solo impianto spogliatoi, di due classi energetiche e che la relazione circa il miglioramento di classi si riferisca solo agli spogliatoi*».

Aggiunge, inoltre, che il c.d. *superbonus* compete anche per l'installazione dell'impianto fotovoltaico e del relativo sistema di accumulo, non avendo rilievo che «... *l'energia viene poi sfruttata per l'intera struttura e non solo per gli spogliatoi*», e precisa che, a suo avviso, «... *l'investimento non debba subire decurtazioni percentuali del credito di imposta in proporzione all'utilizzo (spogliatoi/intera superficie impianto) ma essere utilizzato per l'intero investimento*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rappresenta che non sono oggetto del presente parere gli ulteriori requisiti necessari per la fruizione delle detrazioni di seguito descritte,

restando impregiudicato al riguardo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto Rilancio), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59 (convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101) e dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (convertito con modificazione con legge 29 luglio 2021, n. 108), 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 (ivi inclusa l'installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. Superbonus).

Le nuove 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, inclusi quelli antisismici (cd. "sismabonus"), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del Superbonus sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui 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 presente sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Ciò premesso, si osserva che l'articolo 119, comma 9, del decreto legge n. 34 del 2020, prevede che le disposizioni di cui ai commi da 1 a 8 del medesimo articolo, si applicano anche alle *«[...] associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro istituito ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera c), del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi»*.

Come chiarito dalla circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, per potersi avvalere del beneficio il legislatore pone un'unica condizione di tipo soggettivo: la spesa deve essere sostenuta da chi risulta, in base ad un titolo idoneo, proprietario o detentore dell'immobile fin dall'avvio dei lavori, ovvero dal momento del sostenimento della spesa, se precedente.

Più precisamente, il beneficiario dell'agevolazione può, in via alternativa:

- essere titolare di un diritto reale sull'immobile, anche di godimento;
- detenere l'immobile in base ad un contratto di locazione, anche finanziaria, o ad un contratto di comodato, regolarmente registrato, ed essere in possesso del consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario.

In presenza di detta condizione, la normativa tributaria citata consente alle associazioni ed alle società sportive dilettantistiche - iscritte nell'apposito registro istituito presso il CONI - di avvalersi della detrazione del 110 per cento della spesa sostenuta per gli interventi di cui all'articolo 119, commi da 1 a 8, del decreto n. 34 del 2020 con riguardo agli immobili adibiti a spogliatoio, in toto o in parte (*cf.* risposta n. 515 del 27 luglio 2021).

Nel caso in esame, peraltro, l'istante afferma di voler sostituire l'impianto di climatizzazione esistente, che serve l'intera struttura, e non il solo locale spogliatoio, ed aggiunge che intende utilizzare anche un impianto fotovoltaico. Inoltre,

l'interpellante accenna all'installazione del fotovoltaico (intervento che non rientra tra i cd. trainanti) sul tetto che a suo parere renderebbe più significativo l'impatto in termini di efficientamento energetico.

Al riguardo, si rammenta che con circolare n. 30/E, del 22 dicembre 2020, è stato ulteriormente precisato che *«Per espressa previsione normativa contenuta nell'articolo 119, comma 9, lettera e) del decreto Rilancio, invece, per le associazioni e società sportive dilettantistiche, il Superbonus è limitato ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoio».*

Tanto considerato, la scrivente ritiene che la sostituzione dell'impianto di climatizzazione che serve, oltre allo spogliatoio, anche il resto dell'immobile in cui esso si trova, con un analogo impianto - che rispetti i criteri energetici previsti - non esclude il contribuente dal beneficio, sebbene lo stesso risulti limitato alle spese sostenute in relazione alla climatizzazione del solo spogliatoio o della parte dell'immobile adibita allo spogliatoio.

Nel rispetto di tale preclusione va esaminato il dato testuale di cui al comma 1, del citato articolo 119, laddove alle lettere *b)* e *c)* ammette la possibilità di usufruire del superbonus per le spese sostenute, nel periodo 1° luglio 2020 - 30 giugno 2021, *« [...] per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione, del 18 febbraio 2013, a pompa di calore, ivi compresi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici di cui al comma 5 e relativi sistemi di accumulo di cui al comma 6...».*

Conseguentemente, posto che l'istante intende realizzare un impianto unico per l'intero immobile utilizzato dal centro sportivo e il beneficio riguarda solo *«... immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi»*, si ritiene che l'agevolazione debba essere commisurata ai soli locali o parte di immobili attualmente destinati a spogliatoio,

sempre che l'impianto che si va a sostituire serva anche i predetti locali.

Ne consegue che nella fattispecie in esame, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa agevolativa (tra cui anche il raggiungimento degli obiettivi energetici sull'edificio risultante dall'intervento) e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento previsto, l'Istante può fruire del Superbonus, limitatamente alle spese riferite ai lavori di riqualificazione energetica effettuati sulla parte di edificio adibita a spogliatoio.

Atteso che l'intervento di risparmio energetico riguarderà l'intero edificio e non solo la parte di edificio adibita a spogliatoio, l'Istante ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite all'intervento realizzato sulla parte dell'edificio adibita a spogliatoio da quelle riferite all'intervento realizzato sulla restante parte dell'edificio medesimo. In alternativa, dovrà essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi le predette spese rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Per quanto concerne il quesito n. 2 - *«se a tal proposito è necessario presentare l'APE, o sia possibile produrre altra documentazione in luogo dell'Attestato di prestazione energetica»* - considerato che la parte dell'edificio adibita a spogliatoi non costituisce una autonoma unità immobiliare, si ritiene che la certificazione energetica (APE) ante e post lavori debba riguardare l'intero immobile e non solamente la parte adibita a spogliatoio (cfr. risposta n. 567 del 2021).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)