

**Risposta n. 448/2021**

**OGGETTO:** Superbonus- Fondazione ONLUS - interventi di recupero del patrimonio edilizio, di adozione di misure antisismiche, di efficienza energetica, di recupero della facciata su edifici di proprietà della Fondazione. Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34

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

**QUESITO**

La Fondazione istante (nel prosieguo, anche Fondazione), soggetto di diritto privato iscritto all'anagrafe delle ONLUS, fa presente di essere un ente benefico che ha come scopo esclusivo lo svolgimento di attività di solidarietà sociale attuata procurando, per "miti" canoni mensili, case di abitazione ai cittadini in condizioni di indigenza.

La Fondazione è proprietaria di alloggi che utilizza per le proprie finalità istituzionali e tali unità immobiliari (ciascuna autonomamente accatastata) sono comprese in 28 edifici di proprietà della Fondazione.

Ciò premesso, la Fondazione fa presente che intende eseguire interventi di riqualificazione del proprio patrimonio edilizio, ed in particolare interventi di:

a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;

b) efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020;

c) adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 e di cui al comma 4 dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020;

d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

L'*Istante* precisa che più in generale si tratterà di interventi rientranti fra quelli elencati all'articolo 119, commi 1 e 2, del decreto legge n. 34 del 2020, da eseguirsi (eventualmente anche congiuntamente agli interventi di cui ai commi 5 e 6 della medesima norma) con modalità tali da determinare il rispetto delle condizioni di miglioramento di classe energetica previste dal comma 3.

In sede di documentazione integrativa, viene precisato che la Fondazione è un ente non commerciale, che gli interventi consisteranno nell'isolamento termico degli edifici (intervento trainante) ai sensi dell'art. 119, comma 1, del decreto legge n. 34 del 2020 e nella eventuale sostituzione degli infissi (intervento trainato), ai sensi del successivo comma 2, e che la gestione degli immobili avviene "secondo i rigidi criteri di assegnazione tipici degli IACP" e che il patrimonio della Fondazione è destinato a finalità assistenziali.

La Fondazione chiede, pertanto, di potere accedere al *Superbonus*, fruendo del maggior termine di intervento previsto per le IACP, nonostante la stessa "*risulta essere unica proprietaria di edifici composti da più unità immobiliari assegnate ad una pluralità di conduttori*" e gli edifici, oggetto degli interventi, non sono costituiti in "condominio" secondo la disciplina civilistica prevista.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'*Istante* ritiene applicabili le disposizioni di cui agli articoli 119 e 121 del

decreto Rilancio, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari, posto che dette unità sono possedute e gestite da un ente che ha natura soggettiva di ONLUS e che è assimilabile agli IACP, avendo - rispetto a tali ultimi istituti - le medesime finalità sociali di pubblica utilità. Stante la detta assimilazione soggettiva agli IACP di cui alla lettera c), comma 9, dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, la Fondazione ritiene che l'agevolazione spetti in relazione alle «*spese, documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022*» (art. 119, comma 3 *bis*), beneficiando quindi del maggior termine di intervento rispetto agli altri soggetti.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dal decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126 e dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), disciplina la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, stabilita nella misura del 110 per cento delle spese stesse a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la 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 (cd. *Superbonus*) effettuati su unità immobiliari residenziali.

Per gli interventi effettuati su edifici in condominio e su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, di unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

La possibilità di accedere al *Superbonus* anche per le spese sostenute nel 2022, ai sensi dell'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021, resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

Per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021, la detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo, mentre per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

Le disposizioni in materia di *Superbonus* si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *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, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

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.

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici, indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati"), indicati nei commi 2, 5, 6 e 8 del medesimo articolo 119, effettuati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio"(sia trainanti, sia trainati);
- unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici

in condominio (solo trainati).

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E a cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa in esame.

In relazione alle questioni interpretative poste dai contribuenti in merito alla disciplina agevolativa in questione, sono state inoltre pubblicate diverse risposte a istanze d'interpello consultabili nella pagina dedicata al *Superbonus* dell'agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/superbonus>.

Con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, il comma 9, lettera c), dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* stabilisce che il *Superbonus* si applica anche agli interventi effettuati *«dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica»*, per i quali la detrazione si applica alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2022. Inoltre, ai sensi del comma 8-bis dell'articolo 119, *«per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera c), per i quali alla data del 31 dicembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 30 giugno 2023»*

Al riguardo, si fa presente che l'applicazione della citata disposizione normativa presuppone, quindi, l'esistenza dei seguenti requisiti:

a) soggettivo, essendo la stessa riservata, tra l'altro, agli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati;

b) oggettivo, riguardando interventi realizzati su immobili di proprietà dei

predetti Istituti autonomi ovvero gestiti per conto dei Comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Nel caso in esame, detti requisiti non appaiono rispettati. In particolare, come precisato dallo stesso *Istante*, "*non rientrano tra gli scopi statutari della Fondazione la gestione del patrimonio di edilizia residenziale pubblica*", nonché "*l'acquisizione di immobili da destinare all'edilizia residenziale pubblica*".

Pertanto, in base a quanto rappresentato dallo stesso *Istante*, si ritiene che lo stesso non possa fruire del maggior termine previsto per il *Superbonus*, per i soggetti di cui al citato comma 9, lett. c) dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*.

Con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, la circolare 22 dicembre, n. 30/E ha chiarito che nel comma 9, lettera d-*bis*), dell'articolo 119 del *decreto Rilancio* viene stabilito che l'agevolazione si applica, tra l'altro, agli interventi effettuati dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato (OdV) iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, dalle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Per detti soggetti (ONLUS, OdV e APS), non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale, fermo restando l'esclusione di cui al citato comma 15-bis dell'articolo 119, e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi. Come chiarito dalla circolare 30/E del 2020, non opera neanche la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del *Superbonus* limitatamente a due unità immobiliari, in quanto tale disposizione riguarda solo le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni. Per le ONLUS, le OdV e le APS il beneficio spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia o meno costituito in condominio.

Pertanto, il *Superbonus* spetta anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti anche da più unità immobiliari di proprietà dei sopra richiamati soggetti.

A tal proposito, si precisa che l'individuazione del tetto massimo di spesa agevolabile va effettuata anche per tali soggetti, al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, applicando le regole contenute nell'articolo 119, ovvero tenendo conto della "natura" degli immobili e del "tipo di intervento" da realizzare (circolare n. 30/E del 2020, par. 2.1.1). Pertanto, nel caso di un edificio costituito da diverse unità distintamente accatastate di proprietà dei suddetti soggetti si applicheranno i limiti di spesa previsti per gli edifici in condominio, mentre nel caso di edificio unico quelli previsti per le unità immobiliari funzionalmente indipendenti.

La Fondazione istante, nel presupposto che siano rispettate tutte le condizioni previste per accedere al *Superbonus* (non oggetto di interpello), in quanto ONLUS, potrà tuttavia fruire del *Superbonus* entro il termine del 30 giugno 2022, come previsto per i soggetti che rientrano nella lettera d-*bis*) del citato comma 9, dell'articolo 119 del decreto Rilancio ed esercitare le opzioni previste dal comma 2, del medesimo articolo 121 del decreto Rilancio.

A tal riguardo, si fa presente che il Consiglio dei lavori pubblici, con un parere reso in data 2 febbraio 2021, ha precisato che:

- *"Resta fermo ... che la disciplina "ordinaria" del sismabonus ex articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, si applica in tutti gli altri casi esclusi dal Superbonus";*
- *"Con l'emanazione del "Super sismabonus" è stata introdotta una modifica al "Sismabonus" sostituendo le percentuali detraibili ivi previste con un'unica percentuale pari al 110% determinando così, in relazione all'ambito soggettivo previsto dal comma 9 dell'art. 119 del D.L. 34/2020, che nel periodo di valenza indicato all'interno dello stesso articolo 119 non sussisterebbe la possibilità di scegliere quale agevolazione applicare".*

Infine, anche se non è richiesto dall'*Istante*, con riferimento agli interventi di cui all'articolo 16-bis del TUIR, comma 1, lett. a) e b), si osserva che la corrispondente

detrazione spetta ai contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato, che in base a un titolo valido possiedono o detengono immobili residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze, situati nel territorio dello Stato. Pertanto, le richiamate disposizioni non si applicano agli enti non commerciali.

Tali ultimi soggetti possono, invece, accedere, nei limiti e nei termini sopra riportati, alle detrazioni previste per gli interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (*ecobonus*), antisismici di cui all'articolo 16 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 (*sismabonus*), nonché di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti di cui all'articolo 1, comma 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, i cui chiarimenti sono stati forniti con la circolare 8 luglio 2020, n. 19/E, la circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E, la risoluzione 25 giugno 2020, n. 34/E e circolare n. 31 maggio 2007, n. 36/E a cui si rinvia.

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**

**(firmato digitalmente)**