

**Risposta n. 407/2022**

**OGGETTO:** Superbonus - criteri di calcolo dei limiti di spesa previsti in relazione alle unità immobiliari censite nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4 per gli interventi effettuati da una cooperativa sociale - comma 10-bis dell'articolo 119 del decreto Rilancio.

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

**QUESITO**

L'*Istante* è una cooperativa sociale ai sensi della legge n. 381 del 1991 ed iscritta nel Registro provinciale in base all'articolo 4 della legge 5 del 2008 come cooperativa a mutualità prevalente in particolare, nella categoria di cooperative di gestione di servizi socio-sanitari (tipo A).

La stessa è qualificata come ONLUS di diritto, ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del decreto legislativo n. 460 del 1997.

L'*Istante* intende eseguire degli interventi edilizi sul patrimonio immobiliare strumentale «*per natura o per destinazione ai fini della propria attività*», che include immobili utilizzati ai fini abitativi come centro di accoglienza per profughi (CAS) e per lavoratori, ma censiti attualmente nella categoria catastale D/2 con pertinenze C/2. Si tratta di immobili aventi una superficie abitativa di 883 mq. in un unico fabbricato e non suddivisi in singole unità abitative.

In particolare intende realizzare i seguenti interventi di:

- isolamento termico delle superfici opache che interessano l'involucro degli edifici con incidenza superiore al 25%;
- sostituzione di impianti di climatizzazione a condensazione pompa di calore;
- rimozione di barriere architettoniche;
- sostituzione di serramenti.

Con documentazione integrativa prodotta fa presente che:

- nessun membro del consiglio di amministrazione ha percepito o percepisce un compenso o indennità di carica;
- il titolo autorizzativo che viene rilasciato dal Comune prevede la variazione della destinazione d'uso a fine lavori dell'immobile ad uso abitativo per anziani con servizi di accompagnamento e assistenza nella categoria catastale a B/1;
- *l'Istante*, nel periodo in cui vengono effettuati i lavori, percepisce redditi fondiari come possessore del diritto di proprietà sul bene immobile.

Tanto premesso, chiede se possa beneficiare delle detrazioni fiscali di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. *Superbonus*) nei limiti previsti dal comma 10-*bis*) del medesimo articolo 119, atteso che, a seguito dei lavori di ristrutturazione il titolo autorizzativo dei lavori prevede, a fine lavori, il cambio di destinazione d'uso della struttura ad attività socio-sanitaria (categoria catastale B/1).

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

*L'Istante* ritiene di poter accedere ai benefici dal decreto *Rilancio* e di poter cedere a terzi il relativo credito, ai sensi dell'articolo 121 dello stesso decreto *Rilancio*.

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

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "decreto *Rilancio*"), convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, 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) ed al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. *Superbonus*).

Le predette 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 (c.d. "*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.

L'articolo 121 del decreto *Rilancio* stabilisce che i soggetti che sostengono le spese per gli interventi relativi indicati nel comma 2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante;
- per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

In relazione all'applicazione di tale agevolazione sono stati forniti chiarimenti, tra l'altro, con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28

settembre 2020, n. 60/E, con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/E e con la circolare 23 giugno 2022, n. 23/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>.

In relazione ai quesiti posti si rappresenta che con riguardo ai soggetti ammessi al *Superbonus*, il comma 9, lettera d-*bis*), dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* prevede che la detrazione si applica, tra l'altro, alle «*organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, e dalle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383*».

Le cooperative iscritte nella "*sezione cooperazione sociale*" del registro prefettizio (legge 8 novembre 1991, n. 381) di cui al comma 8 del predetto articolo 10 - c.d. ONLUS di diritto - rientrano, pertanto, tra i soggetti beneficiari del cd. *Superbonus*.

Come chiarito dalla citata circolare n. 30/E del 2020, a detti soggetti (ONLUS, OdV, e APS) non essendo prevista alcuna limitazione espressa, il beneficio spetta indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, fermo restando l'esclusione di cui al citato comma 15-*bis* dell'articolo 119 in base al quale il *Superbonus* non si applica alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8, nonché alla categoria catastale A/9 per le unità immobiliari non aperte al pubblico. 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, pertanto, il *Superbonus* spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio oggetto degli interventi agevolabili sia o meno costituito in condominio e, dunque, anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti anche da più unità immobiliari di proprietà dei sopra richiamati soggetti.

L'individuazione del tetto massimo di spesa agevolabile va effettuata tuttavia, anche per tali soggetti, al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, applicando le regole contenute nel citato articolo 119, ovvero tenendo conto della "natura" degli immobili e del "tipo di intervento" da realizzare.

L'articolo 33 del decreto legge 31 maggio 2021, n.77, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, inoltre, al fine di rendere più eque per i detti soggetti (ONLUS, le OdV e le APS) le modalità applicative del *Superbonus*, ha introdotto nel medesimo articolo 119 del decreto *Rilancio* il comma 10-bis ai sensi del quale: *«Il limite di spesa ammesso alle detrazioni di cui al presente articolo, previsto per le singole unità immobiliari, è moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi di efficientamento energetico, di miglioramento o di adeguamento antisismico previsti ai commi 1, 2, 3, 3-bis, 4, 4-bis, 5, 6, 7 e 8, e la superficie media di una unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell' articolo 120-sexiesdecies del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385, per i soggetti di cui al comma 9, lettera d-bis)* [organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383] *che*

*siano in possesso dei seguenti requisiti:*

*a) svolgano attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali, e i cui membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica;*

*b) siano in possesso di immobili rientranti nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4, a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito».*

La norma stabilisce, inoltre, che, ai fini dell'applicazione del comma 10-*bis* in commento, costituisce titolo idoneo un contratto di comodato d'uso gratuito regolarmente registrato in data certa anteriore al 1° giugno 2021, data di entrata in vigore della disposizione.

Come chiarito con la citata circolare 23 giugno 2022 n. 23/E, l'applicazione della disposizione sopra riportata è, pertanto, subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- deve trattarsi di una ONLUS, OdV o APS che si occupa di servizi socio-sanitari, i cui membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica;

- gli edifici di categoria catastale B/1, B/2 e D/4, oggetto degli interventi agevolabili, devono essere posseduti a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito in data certa anteriore al 1° giugno 2021, data di entrata in vigore della disposizione contenuta nel citato comma 10-bis dell'articolo 119.

Con riferimento alla condizione che «*i membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica*» prevista dalla lettera a) del citato comma 10-*bis*, analogamente a quanto previsto per la detenzione degli immobili, si ritiene che detta condizione debba sussistere dalla data di entrata in vigore della disposizione in questione, vale a dire dal 1° giugno 2021 e debba permanere per tutta la durata del periodo di fruizione dell'agevolazione.

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni sopra citate, inoltre, occorre far riferimento alla situazione esistente all'inizio dei lavori e non a quella risultante al

termine degli stessi in applicazione del principio confermato, da ultimo, con la citata circolare n. 30/E del 2020 (cfr. risposta 4.4.6).

In applicazione di tale ultimo principio, pertanto è possibile applicare i limiti indicati nel citato comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* qualora gli immobili oggetto degli interventi appartengano alle categorie catastali indicate nella norma prima dell'inizio dei lavori.

Ciò comporta che, nel caso in esame, l'*Istante* non potrà avvalersi della peculiare modalità di calcolo dei limiti di spesa ammessi al *Superbonus*, disciplinata dal citato comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* per gli interventi che intende effettuare, atteso che, come rappresentato, il cambio di destinazione d'uso della struttura ad attività socio-sanitaria, (da categoria catastale D/2 a categoria B/1 o B/2) avverrà solo alla fine dei lavori.

Resta fermo, tuttavia, che in presenza di ogni altra condizione ed adempimento richiesti dalla norma, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, l'*Istante* potrà avvalersi del *Superbonus* sulla base dei criteri di cui al citato comma 9, lettera d-*bis*), dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* e alle condizioni soprarichiamate ed accedere delle disposizioni previste dall'articolo 121 del medesimo decreto *Rilancio*.

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 che verranno realizzati in base alle normative urbanistiche, nonché alla qualificazione e quantificazione delle spese sostenute, ed esula, altresì, da ogni valutazione circa la corretta tenuta delle scritture contabili, aspetti su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**