

Risposta n. 250

OGGETTO: Superbonus - Fondazione Onlus proprietaria di due edifici che al termine dei lavori si otterrà un unico edificio di categoria catastale B/1.- Articolo 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio).

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

QUESITO

La Fondazione istante, iscritta alle anagrafe delle Onlus è proprietaria di due edifici destinati a comunità residenziale e alloggio per persone con disabilità o con malattie mentali.

Gli edifici hanno una superficie complessiva di 1300 mq e sono accatastati in categoria B/1, categoria che comprende strutture "*senza fine di lucro*", quali ad esempio ospizi, collegi, orfanotrofi.

L'istante intende effettuare un "*intervento di sostituzione del vecchio impianto di riscaldamento, raffreddamento e fornitura di acqua calda sanitaria, con l'installazione di una pompa di calore, con l'obiettivo di raggiungere il miglioramento di due classi energetiche (...).* Il vecchio impianto era già in comune ad entrambe le unità. Gli edifici sono stati oggetto di alcuni lavori iniziati nel 2019, quali l'adeguamento antisismico e l'installazione di un impianto fotovoltaico". Inoltre, sono previsti gli

interventi trainati di coibentazione della copertura e installazione colonnina di ricarica dei veicoli elettrici.

Al termine dei lavori si otterrà un unico edificio di categoria catastale B/1.

L'istante chiede di poter fruire della detrazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto Rilancio), nonostante la relativa normativa non faccia riferimento ad edifici destinati a comunità residenziale ed alloggio, ma a "*unità immobiliari*", "*edificio*", "*edifici unifamiliari*" o "*unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari*".

La stessa chiede infine quale sia il tetto massimo di spesa agevolabile ed il limite massimo di unità immobiliari agevolabili.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 119 del decreto Rilancio atteso che per "*gli enti del terzo settore, che svolgono lavori di miglioramento previsti dalla normativa per immobili destinati ai fini statutari e di interesse generale, il bonus sarebbe da riconoscere per l'intero onere sostenuto per il realizzo degli interventi o, in alternativa, considerando l'immobile non come un'unica unità abitativa, ma rispetto al numero di unità che si ottengono considerando la superficie media di un'abitazione che il MEF indica in 117 metri*". L'istante intende, quindi, "*godere del beneficio fiscale per l'intera spesa sostenuta per gli interventi, o in alternativa, applicando quanto previsto per i condomini e determinare che l'immobile oggetto degli interventi è pari a 11 unità abitative (mq 1.300/117), conseguentemente il beneficio fiscale sarà per le prime 7 di Euro 20.000 l'una e per le successive 4 di Euro 10.000 l'una, quindi per complessive Euro 180.000*". In particolare, con documentazione integrativa ha chiarito che la sopra richiamata determinazione del limite di spesa tiene conto della circostanza che "*la superficie media delle case degli italiani è pari a 117 metri*" e "*si può desumere che l'immobile in questione sia*

equivalente ad almeno 11 (undici) appartamenti medi. Rispetto a questa dimensione è poi determinato il costo da sostenere per il l'ammodernamento dell'impianto di climatizzazione".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n. 77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 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*).

Le nuove disposizioni 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.

L'articolo 121 del medesimo decreto Rilancio, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici) di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119

del *decreto Rilancio*, nonché per gli interventi che accedono al *bonus facciate* di cui all'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura).

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare 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 con facoltà di successiva cessione.

Le modalità attuative delle disposizioni da ultimo citate, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f), della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del decreto Rilancio, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo.

La successiva lett. m) del citato articolo 1, comma 66, della legge di bilancio 2021 ha, inoltre, inserito nel medesimo articolo 119 del decreto Rilancio il comma 8-bis ai sensi del quale «*Per gli interventi effettuati dai soggetti di cui al comma 9, lettera a), 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*».

Il comma 67, del citato articolo 1 della legge di bilancio 2021 ha inserito nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* il comma 7-*bis*, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74, della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla 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 da ultimo con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Nella predetta circolare n. 24/E del 2020 viene precisato che, ai sensi del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*, il *Superbonus* spetta a fronte di taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici indicati nel comma 1 del predetto articolo 119 (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 realizzati su:

- parti comuni di edifici residenziali in "condominio" nonché di edifici costituiti da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche (sia trainanti, sia trainati);
- singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati);
- edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (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).

Ai sensi del comma 15-*bis* del predetto articolo 119 del decreto Rilancio, le disposizioni agevolative in commento non si applicano, invece, 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.

Per quanto di interesse, si rileva che la citata circolare n. 24/E del 2020, secondo quanto stabilito ai commi 1 e 4 del citato articolo 119, definisce come "trainanti o principali", tra gli altri, i seguenti interventi:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;

- di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari.

Tra gli interventi "trainati", invece, rientrano:

- tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "*ecobonus*"), effettuati congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti, relativamente ai quali il *Superbonus* spetta nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;

- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013, effettuata congiuntamente agli interventi di isolamento termico delle superfici opache o di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti. Per quanto riguarda quest'ultimo punto (l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici), occorre precisare che il comma 8 dell'art. 119 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34 è stato integralmente

sostituito dall'art. 1, comma 66, lett. l), della legge di bilancio 2021. In particolare è stato previsto che il Superbonus si applica *«per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, per gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all' articolo 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63 , convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 , la detrazione è riconosciuta nella misura del 110 per cento, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo e in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, sempreché l'installazione sia eseguita congiuntamente a uno degli interventi di cui al comma 1 del presente articolo e comunque nel rispetto dei seguenti limiti di spesa, fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione: euro 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno secondo la definizione di cui al comma 1-bis del presente articolo; euro 1.500 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di otto colonnine; euro 1.200 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a otto colonnine. L'agevolazione si intende riferita a una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare»*.

Con riferimento alla condizione richiesta dalla norma che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata, gli interventi "trainati" siano effettuati congiuntamente agli interventi "trainanti" ammessi al *Superbonus*, nella citata circolare n. 24/E del 2020 è stato precisato che tale condizione si considera soddisfatta se *"le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti"*. Ciò implica che, ai fini dell'applicazione del *Superbonus*, le spese sostenute per gli interventi "trainanti" devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per gli interventi "trainati" devono essere sostenute nel periodo di vigenza

dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi "trainanti".

La normativa prevede limiti di spesa massima diversi a seconda che l'intervento sia realizzato sulle parti comuni di un edificio in "condominio" o costituito da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche [cfr. articolo 119, comma 1, lettere a) e b)] oppure su un edificio unifamiliare o su una unità immobiliare, indipendente e con accesso autonomo dall'esterno, situata in edifici plurifamiliari. In particolare, nel caso di interventi di sostituzione:

- di impianti centralizzati di climatizzazione invernale in edifici in "condominio" o costituiti da due a quattro unità distintamente accatastate di un unico proprietario o in comproprietà tra più persone fisiche, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore ad euro 20.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio, per gli edifici composti fino a otto unità immobiliari; ad euro 15.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari;

- dell'impianto di climatizzazione invernale dell'edificio unifamiliare e delle unità immobiliari, funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno, in edifici plurifamiliari, la detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore ad euro 30.000 per singola unità immobiliare.

Gli interventi di coibentazione della copertura rientrano, invece, tra gli interventi "trainati" di cui al citato articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 che, ai sensi del comma 2 del citato articolo 119 del decreto rilancio danno diritto al *Superbonus* nei limiti di spesa previsti, per ciascun intervento, dalla legislazione vigente. Tali interventi, in particolare, sono riconducibili all'articolo 1, comma 345, della legge n. 296 del 2006, ai sensi del quale spetta una detrazione nel limite massimo di euro 60.000. Nella citata circolare n. 30/E del 2020 è stato, al riguardo, precisato che nel caso in cui la norma preveda un ammontare massimo di detrazione, per determinare

l'ammontare massimo di spesa ammesso al *Superbonus* occorre dividere la detrazione massima ammissibile prevista nelle norme di riferimento per l'aliquota di detrazione espressa in termini assoluti cioè: detrazione massima diviso 1,1. (cfr. quesito 4.4.3.). Nel caso di specie, pertanto, l'importo massimo di spesa detraibile sarà pari a euro 54.545 sia:

- per gli interventi condominiali, per i quali l'ammontare massimo di detrazione (60.000 euro) "*deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio*" (citata circolare n. 36 del 2007, punto 6);
- per l'edificio unifamiliare e le unità immobiliari di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno.

Nel caso di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, tenuto conto della citata modifica normativa, l'importo massimo di spesa sarà pari a:

- euro 1.500 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di otto colonnine e euro 1.200 per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a otto colonnine;
- euro 2.000 per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo dall'esterno.

Sempre sotto il profilo oggettivo, con riferimento alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per interventi finalizzati al risparmio energetico, è stato precisato che nel caso in cui i predetti interventi comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa, vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

Ciò implica, in sostanza, che va valorizzata la situazione esistente all'inizio dei lavori e non quella risultante dagli stessi ai fini dell'applicazione delle predette detrazioni. Il medesimo criterio va applicato anche ai fini del *Superbonus*.

Con riferimento ai soggetti ammessi al *Superbonus*, la citata circolare n. 30/E del 2020 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 provincie 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 e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, fermo restando l'esclusione di cui al citato comma 15-bis dell'articolo 119. 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 *Superbonus* spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia o meno costituito in condominio e, pertanto, 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 del 2020, par. 2.1.1).

Nel caso di specie, la Fondazione intende effettuare la "*sostituzione del vecchio impianto eliminando l'uso del gas metano sostituendolo con un impianto di*

climatizzazione a pompa di calore quale intervento trainante. Inoltre sono previsti gli interventi trainati (coibentazione copertura e installazione colonnina di ricarica dei veicoli elettrici)" e al "termine dei lavori si otterrà un unico edificio di categoria catastale B/1".

La Fondazione è un'organizzazione non lucrativa di utilità sociale rientrante tra i soggetti di cui alla lettera d-*bis* del citato comma 9 dell'articolo 119 del *decreto Rilancio*, che detiene due immobili di categoria B/1 sui quali ha in corso una ristrutturazione per l'accorpamento in un unico edificio e dichiara di volere beneficiare del *Superbonus* per taluni interventi di riqualificazione energetica (sostituzione dell'impianto di riscaldamento, coibentazione delle coperture e installazione di colonnine di ricarica per veicoli elettrici). Ciò considerato, fermo restando il rispetto delle condizioni previste per fruire dell'agevolazione in esame, la ONLUS istante potrà accedere al *Superbonus* per i descritti interventi di riqualificazione energetica, sempreché realizzati a partire dal 1° luglio 2020, considerando il numero delle unità esistenti all'inizio dei lavori per l'individuazione del limite di spesa massima ammessa al beneficio in questione. In particolare, nel presupposto che l'intervento riguardi due edifici non funzionalmente indipendenti, appartenenti ad un unico proprietario sono applicabili i medesimi limiti di spesa previsti per gli interventi condominiali pari:

- a euro 40.000 (euro 20.000 moltiplicato per due), per la sostituzione dell'impianto di riscaldamento, che l'istante dichiara essere intervento trainante;
- a euro 109.090 (euro 54.545 moltiplicato per due), per la coibentazione della copertura, che l'istante dichiara essere intervento trainato;
- a euro 3.000 (euro 1.500 da moltiplicare per due) per l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.

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)