Superbonus al 110% fino al 2025 per gli ETS

Nota Redazionale

Lo scorso 1° febbraio 2024, con la risposta a seguito di una videoconferenza, l'Agenzia delle Entrate fornisce utili chiarimenti, confermando quanto già sostenuto nell'ultimo periodo del comma 8-*ter* dell'art.119 DL 34/2020. Nello specifico, tale disposto è finalizzato a consentire la fruizione del superbonus al 110%, anche per le spese sostenute entro il **31 dicembre 2025**, da ONLUS, ODV e APS, che soddisfano determinati requisiti.

In via preliminare è utile precisare che l'ultimo periodo aggiunto al comma 8-*ter* del DL Rilancio stabilisce che i soggetti di cui alla lettera d-*bis*) del comma 9 del medesimo disposto normativo, (ovvero gli ETS) possono beneficiare del superbonus al 110% fino al 2025 (senza subire la riduzione della percentuale di fruizione), se tali interventi agevolabili rientrano nel perimetro di applicazione previsto dal comma 10-*bis*.

Per completezza, la norma in esame prevede testualmente che:

> *"Fermo restando quanto previsto dal comma 10-bis, per gli interventi ivi contemplati la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025 nella misura del 110 per cento".*

Ripercorrendo brevemente l'ordine logico del disposto normativo in esame, come chiarito con la risoluzione n. 8/E del 2022 e con la circolare n. 23/E del 2022, cui si rinvia per ogni approfondimento, il primo periodo del predetto comma 8-*ter*, nel richiamare espressamente i commi 1-*ter*, 4-*ter* e 4-*quater* del medesimo articolo 119 – che disciplinano i rapporti tra il *Superbonus* e i contributi previsti per la riparazione e ricostruzione degli edifici danneggiati da eventi sismici – si riferisce, in sostanza, alle spese sostenute per gli interventi ammessi al *Superbonus* e per i quali sia prevista anche l'erogazione di contributi per la riparazione o ricostruzione a seguito di eventi sismici.

In particolare, si evidenzia che, data la *ratio* della disposizione, che mira ad agevolare e accelerare la ricostruzione degli edifici nelle zone sismiche, il richiamo contenuto nel comma 8-*ter* a «*tutti i casi disciplinati dal comma 8-bis*» del medesimo articolo 119 comporta che la proroga al 31 dicembre 2025 della detrazione nella misura "piena" del 110 per cento delle spese sostenute, riguarda gli interventi ammessi al *Superbonus* effettuati dai soggetti

elencati nel citato comma 8-*bis* e realizzati su edifici residenziali o a prevalente destinazione residenziale, compresi gli edifici unifamiliari (senza tener conto delle ulteriori condizioni, anche reddituali, richieste dal terzo periodo del comma 8-*bis*).

Come noto, il superbonus è stato oggetto di numerosi provvedimenti legislativi nel tempo, tra cui la L. 38/2023, che ha previsto la riduzione dell'aliquota ammessa in detrazione per le annualità successive al 2023, e le ipotesi di deroga (art. 2, comma 2, L. 38/2023). Tra questi, gli ETS più in generale che operano nel settore dei servizi sociosanitari e assistenziali possono usufruire dell'applicazione dell'aliquota al 110% per le spese fino al 2025 (circ. 13/E, del 13 giugno 2023) al sussistere di determinati requisiti.

Come evidenziato nei documenti di prassi, il comma 10-*bis* in commento è stato introdotto per tenere conto della circostanza che tali enti esercitano la propria attività in edifici di grandi dimensioni anche in considerazione del fatto che, per taluni servizi che vengono erogati alla collettività, le norme e gli standard funzionali impongono la disponibilità di notevoli superfici.

La disposizione riguarda, pertanto, gli enti indicati nella norma che svolgono attività di prestazioni di servizi socio sanitari e assistenziali.

Tale ultima condizione si considera soddisfatta anche qualora le suddette prestazioni non vengano svolte congiuntamente come nel caso, ad esempio, di una ONLUS, una ODV o una APS che svolge solo attività «assistenziali».

Tale assunto è confermato dalla circostanza che tra gli immobili oggetto degli interventi agevolabili tassativamente elencati nel citato comma 10-*bis* rientrano anche quelli di categoria catastale B/1.

Considerato, quindi, che la norma fa riferimento allo svolgimento di «attività di prestazione di servizi socio sanitari e assistenziali rientrano in tale ambito, ad esempio, anche le attività svolte dalle ONLUS nei settori dell'assistenza sociale e socio sanitaria e della assistenza sanitaria di cui all'art. 10, comma 1, lettera a), n. 1 e n. 2, D.Lgs. n. 460/1997.

In assenza di specifiche indicazioni nella norma, è possibile, inoltre, applicare le disposizioni di cui al comma 10-*bis* anche nell'ipotesi in cui negli immobili di categoria catastale B/1, B/2 e D/4 oggetto degli interventi, le ONLUS svolgano attività direttamente connesse.

Ritornando ai requisiti da rispettare per poter usufruire dell'agevolazione, è doveroso dire che

il comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n.34 delinea il requisito **soggettivo** e **oggettivo**, in dettaglio:

per quanto concerne il requisito soggettivo, rientrano in tale novero, le organizzazioni non lucrative di utilità sociale ONLUS, le organizzazioni di volontariato ODV iscritte nei registri e le associazioni di promozione sociale APS, che svolgono prestazioni di servizi socio-sanitari e assistenziali, i cui membri del Consiglio di amministrazione non percepiscono alcun compenso o indennità di carica, mentre il requisito oggettivo prevede che tali interventi agevolabili siano effettuati su edifici di categoria B/1, B/2, e D/4, posseduti a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito.

Alla luce di quanto sino ad ora riportato, ed in conclusione, va, tuttavia, precisato che, ai fini dell'applicazione del comma 10-*bis* dell'articolo 119, l'ulteriore condizione rappresentata dal possesso dell'immobile in base ai titoli elencati dalla norma, deve considerarsi tassativa.

Pertanto, il rispetto della condizione rappresentata dal titolo di possesso dell'immobile, non si ritiene realizzata nel caso in cui le ONLUS, ODV e APS, sono detentori di un immobile in forza di un contratto di locazione, una concessione, o un diritto di superficie. In altri termini, tali conclusioni si applicano con riferimento ad ogni altra tipologia di titolo diverso da quelli indicati espressamente dalla norma.