

Risposta n. 75/2024

OGGETTO: Superbonus – possibilità di beneficiare del comma 10–bis dell'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto Rilancio) per una ONLUS "socioassistenziale e sanitaria" che intende esercitare attività di social housing su un immobile oggetto di interventi.

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

QUESITO

L'*Istante*, in persona del legale rappresentante, è un ente religioso (di seguito "*Ente*" o "*Istante*"), costituito a seguito di un'operazione di congiunzione canonica, attuata mediante un'operazione di fusione per incorporazione, per effetto della quale è succeduto a titolo universale in tutti i diritti, rapporti, attività, gestioni e situazioni degli Enti incorporati e, ai sensi dell'articolo 10, comma 9, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, annovera nell'ambito delle attività previste dal proprio statuto,

anche quelle di cui al comma 1, lett. a), n. 1 di "*assistenza sociale e socio-sanitaria*" e n. 3 di "*beneficenza*".

Rappresenta che, in tale ambito, è stata costituita una ONLUS (...), attualmente iscritta all'Anagrafe delle ONLUS e che verrà iscritta al Registro Unico degli Enti del Terzo Settore entro il periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea ex articolo 101, comma 10, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117. Al riguardo, l'*Istante* afferma che la ONLUS:

- rispetta quanto stabilito dall'articolo 10 del d.lgs. n. 460 del 1997 sopra citato e, per l'esercizio delle attività di "*assistenza sociale e socio sanitaria*" e di "*beneficenza*", utilizza immobili di proprietà dell'*Ente*;

- è stata ammessa al *Superbonus* di cui all'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (decreto *Rilancio*), per gli interventi di efficientamento energetico e di adeguamento antisismico «*effettuati su edifici utilizzati esclusivamente dal cd. "ramo ONLUS"*» a seguito di risposta a una precedente istanza di interpello n. 956-2918/2020 (n. 615 pubblicata il 20 settembre 2021). In detta risposta è stato chiarito, tra l'altro, che la circostanza che la ONLUS utilizzi gli immobili di proprietà dell'*Ente* per il perseguimento delle finalità sociali e nei settori espressamente indicati dal citato articolo 10 del d.lgs. n. 460 del 1997, tenendo una contabilità separata ai sensi dell'articolo 20-*bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, consente l'applicazione del *Superbonus* senza necessità di stipulare un contratto di comodato d'uso gratuito;

- intende effettuare altri lavori ammessi al *Superbonus* su un immobile di categoria catastale B/1, sempre di proprietà dell'*Ente*, oggi parzialmente adibito alla funzione di convento.

L'*Istante* fa presente che al termine dei lavori, che saranno svolti solo nella parte non adibita a convento, l'immobile sarà utilizzato, per lo svolgimento di una attività di "social housing", che si concretizzerà nella locazione, a canoni calmierati, di alloggi e servizi abitativi a favore di soggetti disagiati; ciò allo scopo di «dare risposta a esigenze abitative, anche temporanee, offrendo oltre al mero servizio di alloggio, l'utilizzo di spazi comuni; erogare un'attività di pensionato universitario (con l'obiettivo di far socializzare e accudire gli studenti universitari indigenti); dare alloggio a parenti di lungodegenti ospedalieri in difficoltà economiche».

L'*Istante*, in risposta alla richiesta di documentazione integrativa, afferma che «i servizi di "social housing" verranno forniti a determinate tipologie di soggetti. In particolare, si vorrebbe privilegiare le situazioni di svantaggio, che possono, a titolo esemplificativo e non esaustivo, essere di seguito riassunte:

a) gravi situazioni economiche determinatesi a seguito di (situazioni riferite ai componenti del nucleo familiare del soggetto), quali, cassa integrazione, licenziamento, decesso del principale percettore di reddito;

b) malattie gravi e invalidità che abbiano colpito il soggetto e/o altri componenti del nucleo familiare;

c) incidenti, interventi chirurgici, cure riabilitative costose, necessità di assistenza continua, riferiti al soggetto e/o ad altri componenti del nucleo familiare;

d) stranieri con lo status di rifugiati;

e) soggetti appartenenti a comunità di accoglienza;

f) forte indebitamento riferito al nucleo familiare;

g) altre situazioni di svantaggio aventi particolare rilievo.».

L'*Istante* "ipotizza" che l'assegnazione avverrà, previa domanda dell'interessato, in base a modalità ancora da individuare; dopo verifica da parte di una apposita commissione formata in prevalenza da religiosi, verrà effettuato un colloquio conoscitivo con l'interessato, al quale sarà comunicato, successivamente, l'esito della domanda e, in caso di esito positivo, verrà assegnato l'alloggio «*mediante sottoscrizione di apposito contratto, dove sarà individuata la durata, le modalità di fruizione dell'alloggio e degli spazi comuni, e determinato il relativo costo*».

L'*Istante* rappresenta, altresì, che sarà previsto, a richiesta, e previo rimborso del mero costo, anche la fornitura di servizi aggiuntivi quali servizio di lavanderia e pulizia dell'alloggio.

Ciò posto, l'*Istante* chiede se lo svolgimento della predetta attività che lo stesso qualifica di "*social housing*" consenta di potere beneficiare della disposizione di favore di cui al comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*, applicando i massimali di spesa ivi previsti. Inoltre, chiede se l'immobile oggetto degli interventi possa parzialmente rimanere adibito a convento, senza che vi sia la necessità di frazionarlo catastalmente fruendo del *Superbonus* relativamente alla parte di spesa imputabile alla ristrutturazione dei piani aventi i requisiti socio assistenziali richiesti dalla normativa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante*, richiamando il decreto legge 19 novembre 2012, n. 200 con il quale è stato emanato il regolamento in tema di esenzione dall'IMU per gli immobili parzialmente o integralmente destinati allo svolgimento delle attività istituzionali, ritiene che l'attività di "*social housing*" rientri tra quelle socio-assistenziali. Ciò in quanto «*le*

attività socio assistenziali di cui al comma 4, dell'art. 4 del Regolamento n. 200/2012 con caratteristiche ricettive vengono puntualmente definite dal Ministero delle Finanze con decreto del 4 maggio 2023. Nel decreto le attività meritevoli di esenzione dall'IMU sono quelle attività che prevedono l'accessibilità ai destinatari delle attività istituzionali e la discontinuità nell'apertura. Per quanto riguarda la prima condizione, questa si verifica, in particolare, quando l'accessibilità non è rivolta a un pubblico indifferenziato ma ai soli destinatari propri delle attività istituzionali (ad esempio: alunni e famiglie di istituti scolastici, iscritti a catechismo, appartenenti alla parrocchia, membri di associazioni), mentre la seconda condizione risulta soddisfatta quando l'attività ricettiva per sua natura non è svolta per l'intero anno solare.».

Quindi, «l'attività di social housing, poiché rientrante tra le attività che danno il beneficio dell'esenzione dall'IMU dovrebbe rientrare tra le attività socioassistenziali che danno il diritto a beneficiare dell'agevolazione di cui all'art. 119, D.L. 34/2020.».

L'Istante ritiene, inoltre, che adibendo tre dei quattro piani di cui si compone l'edificio all'attività di "social housing" come descritta in istanza svolta dalla ONLUS lasciando inalterato l'utilizzo di uno dei quattro piani (che continuerebbe a essere utilizzato come convento) possa fruire del *Superbonus* relativamente alla parte di spesa imputabile alla ristrutturazione dei piani aventi i requisiti socio assistenziali richiesti dalla normativa, scomputando la parte di spesa riconducibile all'area adibita a convento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119, comma 10-bis del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto *Rilancio*) convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, prevede che

«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 incremento dell'efficienza energetica, 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), 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. Il titolo di comodato d'uso gratuito è idoneo all'accesso alle detrazioni di cui al presente articolo, a condizione che il contratto sia regolarmente registrato in data certa anteriore alla data di entrata in vigore della presente disposizione.».

La disposizione stabilisce in sostanza, in determinati casi, particolari modalità di determinazione delle spese ammesse alla detrazione spettante per le spese sostenute a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*).

La disposizione riguarda 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 e che effettuano gli interventi agevolabili su edifici di categoria catastale B/1 ("*collegi e convitti, educandati*"; "*ricoveri*"; "*orfanotrofi*"; "*ospizi*"; "*conventi*"; "*seminari*"; ecc.), B/2 ("*case di cura ed ospedali senza fine di lucro*") e D/4 ("*case di cura ed ospedali con fine di lucro*"), 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).

In merito all'applicazione del *Superbonus* e alla possibilità di avvalersi della peculiare modalità di calcolo prevista dal citato comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*, l'Amministrazione finanziaria ha fornito gli opportuni chiarimenti, tra l'altro, con la circolare del 8 febbraio 2023 n. 3/E e con la circolare del 13 giugno 2023, n. 13/E a cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Come evidenziato nei citati documenti di prassi, il comma 10*bis* è stato introdotto per tenere conto della circostanza che l'attività di prestazioni di "*servizi socio sanitari e assistenziali*" è esercitata dai predetti enti in edifici di grandi dimensioni anche in considerazione del fatto che, per taluni servizi che vengono erogati alla collettività (si pensi ai Centri Diurni Integrati, Residenze Sanitarie Assistenziale, Poliambulatori, Servizi Sanitari e assistenziali, ecc.), le norme e gli *standard* funzionali impongono la disponibilità di notevoli superfici appositamente attrezzate ancorché catastalmente individuati quale singola unità immobiliare.

Con particolare riferimento alle ONLUS disciplinate dal d.lgs. n. 460 del 1997, con la risposta n. 2 pubblicata l'8 gennaio 2024, è stato chiarito che tra le «attività

di prestazione di servizi socio sanitari e assistenziali», cui fa riferimento il comma 10-bis, rientrano quelle svolte nei settori dell'*"assistenza sociale e sociosanitaria"* e della *"assistenza sanitaria"* di cui, rispettivamente, ai nn. 1 e 2, del comma 1, lett. a) dell'articolo 10, del d.lgs. n. 460 del 1997.

La predetta risposta precisa, inoltre, che è possibile applicare le disposizioni di cui al citato comma 10bis 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 a quelle istituzionali nonché le attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse, esercitate secondo le condizioni previste dall'articolo 10, comma 5 del d.lgs. n. 460 del 1997.

Con riferimento alle attività di *"social housing"*, si rileva che le disposizioni del d.lgs. n. 460 del 1997 non menzionano espressamente tale tipologia di attività tra quelle che le ONLUS possono svolgere istituzionalmente.

Va rilevato che il Legislatore, nell'ambito della riforma del Terzo settore, ha inserito all'articolo 5 del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 del 2017 (CTS), tra le attività di *"interesse generale"* che gli Enti del Terzo Settore possono svolgere, uno specifico settore dedicato all'*"alloggio sociale, ai sensi del decreto del Ministero delle infrastrutture del 22 aprile 2008, e successive modificazioni, nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi"* (lett. q), in aggiunta e distinto dalle altre attività nell'ambito socioassistenziale e sanitario, anch'esse specificamente individuate.

Ciò premesso, si rileva che nel caso di messa a disposizione di alloggi a favore di categorie di soggetti *"svantaggiati"*, occorre verificare se detta attività possa essere

ricondotta tra quelle previste dall'articolo 10 del d.lgs. n. 460 del 1997 e, in particolare, per i fini che qui rilevano (vale a dire applicazione del comma 10-*bis* dell'articolo 119 del decreto *Rilancio*), tra quelle di "*assistenza sociale e socio sanitaria*" di cui al n.1), lettera *a*), comma 1 del citato d.lgs. n. 460 del 1997 che la ONLUS dichiara di svolgere in via istituzionale.

Al riguardo, si osserva che, per quanto concerne il settore della "*assistenza sociale*" di cui al citato n. 1), lo stesso, ai sensi del successivo comma 4 del medesimo articolo 10, fa parte di quei settori per i quali la condizione di svantaggio dei destinatari è presupposto essenziale dell'attività stessa. Le attività ricomprese in tale settore devono necessariamente essere rivolte nei confronti di categorie particolarmente vulnerabili al fine di assicurarne la protezione sociale (cfr. circolare n. 168/E del 26 giugno 1998 e risoluzione n. 146/E del 21 dicembre 2006).

Ai fini dell'individuazione della situazione di svantaggio il criterio del disagio economico può concorrere con altri criteri, volti a cogliere ulteriori aspetti di disagio (in ragione di condizioni fisiche, psichiche, sociali o familiari), parimenti tutelati dal d.lgs. n. 460 del 1997.

In mancanza di dette condizioni, la mera messa a disposizione di alloggi senza una specifica attività di assistenza che si concretizza in una serie articolata di servizi nei confronti dei soggetti svantaggiati, non sembra rientrare all'interno del settore di attività di cui al comma 1, lett. *a*), n. 1 del menzionato articolo 10.

Ciò posto, nel caso di specie, l'*Ente* rappresenta che la ONLUS intende avviare una attività che definisce di "*social housing*", non regolata ai sensi del decreto del Ministero delle infrastrutture del 22 aprile 2008 («*Definizione di alloggio sociale ai fini*

dell'esenzione dall'obbligo di notifica degli aiuti di Stato, ai sensi degli articoli 87 e 88 del Trattato istitutivo della Comunità europea»), destinata a talune categorie di soggetti e consistente nella messa a disposizione di alloggi ed eventuali servizi aggiuntivi connessi (quali lavanderia e pulizia) a "canone calmierato", senza avere declinato nel dettaglio i soggetti beneficiari, i criteri, i termini e le modalità di attribuzione del predetto alloggio, nonché i servizi di assistenza resi nei confronti dei soggetti svantaggiati, tali da poter esprimere una valutazione in merito alla natura sociale ed assistenziale della predetta attività.

In particolare, sulla base di quanto sommariamente descritto, sembra emergere che l'attività in questione, sostanzialmente finalizzata ad offrire alloggi mediante stipula di apposito contratto, configuri una attività di carattere residenziale non rientrante tra quelle ricomprese nel settore dell'"assistenza sociale e sociosanitaria" in cui la ONLUS dichiara di operare.

Per le suesposte considerazioni, si ritiene che, nel caso di specie, non possa trovare applicazione la disposizione di cui al citato articolo 119, comma 10-bis del decreto *Rilancio* con riferimento alle spese sostenute per gli interventi ammessi al *Superbonus* da effettuare sull'immobile destinato a tale attività.

In considerazione dei chiarimenti forniti, deve ritenersi assorbito l'ulteriore quesito subordinato al primo, proposto nell'istanza di interpello in oggetto relativo all'imputazione delle spese.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)