

Risposta n. 321/2021

OGGETTO: Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Ente Gestore del patrimonio di Edilizia Residenziale Pubblica.

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

QUESITO

L'azienda X, nata dalla trasformazione dello I.A.C.P. di ... per effetto della Legge Regionale ..., dichiara di essere l'Ente Gestore del patrimonio di Edilizia Residenziale Pubblica (ERP) di proprietà del Comune di ... e degli altri Comuni della Provincia di

In particolare, l'istante fa presente che potendo svolgere attività di fornitura di servizi tecnici, relativi alla programmazione, progettazione, affidamento ed attuazione di interventi edilizi, potrebbe svolgere detta attività a favore di un promotore privato che intenda avviare un Project-Financing su un edificio ERP, oppure, di un condominio.

Nella documentazione integrativa pervenuta con nota protocollo n. ...del ..., l'istante ha precisato che in relazione agli interventi realizzati tramite un Project Financing, o un appalto integrato, su un edificio non costituito in condominio, in quanto di piena o quasi totalità di proprietà del Comune e gestito da Acer, i costi

relativi alle fatture emesse gravano sul soggetto promotore del progetto di finanza o in generale, sull'appaltatore. Per gli interventi effettuati su un edificio costituito in condominio, in cui sono presenti più proprietari, i costi delle fatture da essa emesse gravano sul condominio.

Nella citata documentazione precisa, inoltre, che il ruolo che essa ha nell'ambito del Project Financing è quello di Stazione appaltante. Nei confronti del condominio si comporterà sia da Amministratore/Gestore sia da Ufficio tecnico/progettista/Direttore dei lavori/Coordinatore alla sicurezza e collaudatore dell'intervento edilizio.

Tanto premesso la società, ai fini del Superbonus, chiede se:

- le spese da essa fatturate per competenze tecniche (direzione lavori, collaudi, ecc. ..) rientrano tra quelle detraibili; - in caso di opera pubblica, il tradizionale titolo edilizio (SCIA, CILA, ecc) possa essere sostituito dalla Determina Dirigenziale/Delibera Comunale di approvazione del progetto che si sostituisce a tutti gli effetti al titolo ad intervenire.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante fa presente che, ai sensi dell'articolo 41 della legge Regionale ..., le ACER possono svolgere attività di fornitura di servizi tecnici, relativi alla programmazione, progettazione, affidamento ed attuazione di interventi edilizi.

Pertanto, prospetta le seguenti situazioni.

A) "Nel caso in cui su di un fabbricato E.R.P. un promotore privato intenda avviare un Project-Financing, "ACER terrebbe in capo la direzione dei lavori ed il collaudo dei medesimi, che verranno svolti dalla propria struttura tecnica alle tariffe vigenti. Secondo quanto espresso dalla circolare 24/E, tra le spese ammesse al "Superbonus" vi sono anche le spese professionali connesse all'esecuzione dei lavori", e pertanto, ritiene possibile emettere fatture per tali competenze al soggetto promotore del progetto di finanza.

B) nel caso in cui gli interventi ammessi dovessero essere svolti su un condominio, ACER ritiene di poter agire come uno studio tecnico professionale ed emettere fattura per le competenze tecniche. Con riferimento al titolo edilizio necessario ai fini dell'agevolazione in parola, l'istante osserva che ai sensi dell'articolo 7 lettera c) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 il titolo edilizio (SCIA, CILA ecc), in caso di intervento su patrimonio pubblico (Fabbricati di ERP la cui proprietà è interamente del Comune) può essere sostituito dalla Determina Dirigenziale/Delibera Comunale di approvazione del progetto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto della presente risposta gli ulteriori requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (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).

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo. 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 di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici 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 ultime 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 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, 22 febbraio 2021 prot. n. 51374 e 30 marzo 2021, prot. n. 83933.

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, al fine

di prevedere che il Superbonus si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. La successiva lettera 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 disposizioni di cui «ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea».

Con riferimento alla applicazione del Superbonus, sono stati forniti chiarimenti, sia pure relativamente alle disposizioni vigenti al 31 dicembre 2020, 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, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Nella citata circolare n. 24/E del 2020, in particolare, al paragrafo 1 concernente "Ambito soggettivo" è stato chiarito che tra i beneficiari del Superbonus, sono inclusi anche gli «Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, istituiti 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» (comma 9, lettera c) dell'articolo 119 del decreto rilancio).

Nel successivo paragrafo 5, in relazione alle spese ammissibili al Superbonus,

con la medesima circolare è stato specificato, tra l'altro, che «la detrazione (...) spetta anche per (...)spese sostenute per (...) la progettazione e le altre spese professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, le spese preliminari di progettazione e ispezione e prospezione; (...))».

Con la circolare n. 30/E del 2020 è stato ulteriormente precisato che gli interventi eseguiti da IACP, comunque denominati, su parti comuni di edifici interamente di loro proprietà, o effettuati in veste di gestori per conto dei comuni, proprietari degli stessi, potranno beneficiare dell'agevolazione in commento.

Con riferimento al primo quesito, si ricorda che ai sensi del comma 3-bis dell'articolo 119 del decreto rilancio per gli interventi effettuati dai soggetti qui in esame (di cui al comma 9, lettera c) «le disposizioni dei commi da 1 a 3 si applicano anche alle spese, documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022. Per le spese sostenute dal 1° luglio 2022 la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo».

Anche per tali enti trova applicazione quanto disposto dal comma 15 del medesimo articolo 119 per cui «Rientrano tra le spese detraibili per gli interventi di cui al presente articolo quelle sostenute per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni di cui ai commi 3 e 13 e del visto di conformità di cui al comma 11».

Alla luce dei chiarimenti forniti con la citata circolare n. 24/E del 2020, per cui come ricordato sono incluse tra le spese detraibili anche quelle sostenute per la progettazione e le altre spese professionali, si ritiene che, nel presupposto che si tratti di spese rimaste a carico di un soggetto che si qualifica come IACP e in presenza di tutti gli altri requisiti richiesti dalla normativa di riferimento, in linea di principio, i predetti oneri sostenuti da enti come l'istante sono agevolabili ai fini del cd. Superbonus.

Nel caso di specie, tuttavia, l'istante chiede se le spese per i servizi tecnici da essa resi (direzione lavori, collaudi ecc.) siano detraibili ai fini del Superbonus.

Al riguardo, stante quanto precisato sopra, in linea generale, si ritiene che le

spese per le consulenze tecniche effettuate dall'istante nei confronti:

A) del soggetto promotore del Project Financing, potranno essere ammesse al Superbonus, nel rispetto di ogni altra condizione e adempimento richiesti dalla norma agevolativa, qualora tale soggetto rientri tra quelli menzionati nel comma 9 dell'articolo 119 del decreto rilancio, sostenga effettivamente le spese per gli interventi agevolabili e possieda o detenga l'immobile oggetto dei lavori sulla base di un titolo idoneo al momento dell'inizio degli stessi o al momento del sostenimento delle spese se antecedente al predetto avvio;

B) del condominio, nel rispetto di ogni altra condizione e adempimento richiesti dalla norma agevolativa, potranno essere ammesse al Superbonus in quanto le spese gravano su un soggetto incluso tra i destinatari dell'agevolazione.

Ciò detto si rammenta, come precisato nella citata circolare n. 30/E del 2020 (che ribadisce quanto già chiarito con la circolare 8 luglio 2020, n. 19/E) che la detrazione spetta per gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi. Pertanto, non possono rientrare tra le spese che danno diritto al Superbonus gli oneri riconducibili alla gestione dei lavori anche di natura non ordinaria (straordinaria) relativi alle attività svolte in adempimento del mandato ricevuto in relazione alla gestione di un condominio oppure di edifici residenza pubblica. Ciò in quanto, tali costi non sono caratterizzati da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione, essendo adempimenti amministrativi che rientrano tra gli ordinari obblighi posti a carico dell'ente amministratore da imputare alle spese generali.

Pertanto, le spese per le consulenze tecniche effettuate dall'istante che non risultano strettamente collegate alla realizzazione degli interventi non possono essere mai considerate fra quelle ammesse alla detrazione e, dunque, non possono essere oggetto né del c.d. "sconto in fattura", né di "cessione", ai sensi dell'articolo 121 del decreto rilancio.

Per quanto concerne il secondo quesito, si precisa quanto segue.

Con la citata circolare n. 9/E del 2016 è stata ribadita, assumendo a riferimento la relazione illustrativa al decreto delegato n. 156 del 2015, la generale volontà del legislatore di escludere dall'area dell'interpello "qualificatorio" tutte quelle ipotesi che, coerentemente alla loro natura, alle finalità dell'istituto ed alle regole istruttorie di lavorazione delle istanze, sono caratterizzate dalla necessità di espletare attività istituzionalmente di competenza di altre amministrazioni, enti o soggetti diversi dall'Agenzia delle Entrate che presuppongono specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale (cd. accertamenti di tipo tecnico cfr. ipotesi sub b), paragrafo 1.1).

Al riguardo, il quesito posto avente ad oggetto la possibilità di ritenere la Determina Dirigenziale/Delibera Comunale assimilabile agli ordinari titoli edilizi previsti dalla specifica normativa urbanistica, rappresenterebbe una richiesta di un parere tecnico nell'accezione sopra descritta da ritenersi esclusa dall'area di applicazione dell'interpello, in quanto l'istruttoria richiederebbe specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale che rientrano nell'ambito operativo di altre amministrazioni, trovando, quindi, applicazione il chiarimento di portata generale contenuto nella citata circolare n. 9/E del 2016 (cfr. circolare n. 31/E del 2020) e, in ogni caso, a tal riguardo non si producono gli effetti di cui al comma 3 dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto del contribuente). 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, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)