

Risposta n. 567/2021

OGGETTO: Superbonus - Interventi antisismici e di riqualificazione energetica realizzati da una ASD negli spogliatoi di un impianto sportivo" - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

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

QUESITO

L'*Istante* dichiara di essere una "*associazione sportiva dilettantistica*" (di seguito anche "Associazione") iscritta al CONI e rappresenta di aver avviato un progetto di razionalizzazione dell'impianto sportivo che gestisce con l'obiettivo di migliorare le prestazioni energetiche della struttura e la fruibilità dei servizi resi.

L'Associazione evidenzia di detenere l'edificio, di proprietà del Comune, sulla base di un contratto di assegnazione in concessione d'uso gratuito.

L'*Istante* precisa che la ristrutturazione edilizia in corso di esecuzione riguarda sostanzialmente il miglioramento delle prestazioni energetiche e sismiche della struttura e l'ampliamento della volumetria.

Nell'istanza si evidenzia che l'intervento prevede anche il rifacimento degli spogliatoi già presenti, riallocando parte degli stessi nell'ampliamento previsto. L'*Istante* dichiara:

- di aver presentato in data 30/12/2019 al Comune una domanda di permesso di costruire;
- che la concessione di costruzione è stata rilasciata il 27/01/2020 con il titolo "*ristrutturazione con ampliamento*";
- che la comunicazione di inizio lavori è stata presentata il 16/06/2020;
- che il completamento dei lavori è previsto nel mese di febbraio 2021;
- che non è stato ancora presentato l'allegato B previsto dall'articolo 3 del D.M. n. 58 del 2017 per la parte relativa agli interventi antisismici sulla parte esistente;
- che il Comune di riferimento è ubicato in zona sismica 3.

Dall'istanza risulta che la struttura prima dell'intervento è costituita da due piani, dal piano terra, dove sono situati i servizi di bar e i servizi di prenotazione e gestione del circolo, e infine, da un seminterrato dove sono posizionati gli spogliatoi per i giocatori e i soci del circolo, nonché un campo da *squash*.

La nuova organizzazione della palazzina servizi prevede la ristrutturazione completa della struttura con annesso ampliamento e, in tale previsione, i locali spogliatoio verranno completamente ristrutturati, mantenendo la loro collocazione nel piano interrato, ma in parte saranno posizionati nella parte oggetto di ampliamento.

Al riguardo, l'*Istante* evidenzia che i vecchi spogliatoi esistenti prima dell'inizio dei lavori si sviluppano per una superficie di 106 mq ed un volume di 349,80 mc, mentre i nuovi spogliatoi si sviluppano per una superficie di 122 mq ed un volume di 366 mc e che tutta la palazzina subirà un intervento di isolamento termico e di rivisitazione degli impianti che le consentirà di apportare un miglioramento di due classi energetiche, che verrà certificato con APE iniziale e APE finale.

Nell'istanza è precisato, inoltre, che sulla copertura dell'edificio verrà installato un impianto fotovoltaico di potenza nominale pari a 6,30 kW.

Con documentazione integrativa trasmessa il 1° luglio 2021 sono stati forniti i seguenti elementi conoscitivi:

- delibera con cui la Giunta comunale ha disposto l'affidamento in concessione

d'uso gratuito all'Associazione dell'impianto sportivo in questione per il periodo di cinque anni decorrenti dal 27 novembre 2018 al 26 novembre 2023;

- delibera della Giunta comunale da cui risulta il consenso all'esecuzione dei lavori di ristrutturazione con ampliamento della palazzina servizi dell'impianto sportivo;

- precisazione dell'*Istante* secondo cui, considerato che i costi complessivi dei lavori di "*Ristrutturazione con ampliamento*", come risultante dalla contabilità finale, sono pari a 640.651,84 euro, tenuto conto che il contributo concesso dalla Provincia è pari a 387.900 euro e quello concesso dal Comune è pari a 178.966 euro, la spesa restante a carico dell'Associazione risulta essere pari a 73.785,84, così ripartita:

- *sismabonus* 57.711,06 euro

- isolamento termico 5.994,78 euro

- installazione impianto fotovoltaico: 10.080,00 euro.

Ciò posto, l'*Istante* chiede:

1) se possa accedere al *Superbonus* previsto dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 per le spese che sosterrà per gli interventi antisismici e di riqualificazione energetica da realizzare nei locali adibiti a spogliatoio, incluse quelle per gli spogliatoi riallocati nella parte oggetto di ampliamento;

2) quali sono i massimali di spesa previsti per gli interventi di isolamento termico, di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale e di ristrutturazione edilizia/*sismabonus*;

3) se la certificazione di prestazione energetica (APE) *ante* e *post* intervento debba riguardare l'intero edificio o solamente la parte adibita a spogliatoi;

4) se le spese sostenute, relative all'efficientamento energetico e agli interventi di riduzione del rischio sismico, sulla parte di superficie adibita a spogliatoio che viene riallocata nella parte oggetto di ampliamento sono agevolabili;

5) se, nell'ambito degli interventi antisismici, il ripristino delle demolizioni necessarie per gli interventi di riduzione del rischio sismico è totalmente agevolato, e

in particolare se anche i massetti, le piastrelle, le docce, i corpi sanitari dei bagni presenti negli spogliatoi, previsti per il ripristino degli interventi di demolizioni sono agevolati;

6) se è possibile presentare l'asseverazione antisismica (allegato B) prima della fine lavori, tenuto conto che quando la comunicazione di inizio lavori è stata effettuata, prima del 1°luglio 2020, le ASD non potevano accedere a interventi di ristrutturazione edilizia;

7) se il contributo pubblico ricevuto è compatibile con la possibilità di accedere al *Superbonus*, tenuto conto che le spese direttamente imputabili agli spogliatoi non sono state agevolate da detto contributo, in quanto lo stesso è riconosciuto in via generale sugli interventi a progetto e non direttamente per la parte "spogliatoio" e fermo restando che non intende fruire della detrazione in oggetto sulle spese "coperte" dal contributo, ma solamente sulla parte restante a carico dell'ASD;

8) quale è il limite massimo di spesa applicabile all'installazione di un impianto fotovoltaico di 6,30 kw per una spesa stimata di 15.400 euro e se il massimale di spesa stabilito per l'installazione di pannelli fotovoltaici - previsto dall'articolo 119, comma 5, del decreto legge n. 34 del 2020, pari a 48.000 euro - è autonomo rispetto al massimale previsto dall'articolo 16, comma 1, del decreto legge n. 63 del 2013 , cui fa capo l'articolo 16-*bis* del TUIR, e quindi cumulabile.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che:

1) debbano essere agevolate tutte le spese sostenute per interventi agevolabili realizzati nella parte adibita a spogliatoio, non rilevando la riallocazione del volume nell'area oggetto di ampliamento. In alternativa, vista la chiara intenzione del Legislatore di incentivare interventi di miglioramento sismico e energetico del servizio "spogliatoi", è dell'avviso che debbano essere agevolate almeno le spese sostenute o da

sostenere sulla superficie esistente prima dell'inizio lavori;

2) il massimale di spesa riconosciuto è di 50.000 euro per gli interventi di isolamento termico, 30.000 euro per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale e di 96.000 euro per la ristrutturazione edilizia/*sismabonus*;

3) la certificazione energetica (APE) *ante e post* lavori debba riguardare l'intero edificio e non solamente la parte adibita a spogliatoi, in quanto lo stesso è un vano facente parte di un edificio e non un edificio autonomo;

4) le spese agevolabili interessano la parte adibita a spogliatoio risultante a fine lavori, e quindi una superficie pari a 122 mq, ossia un ammontare di spesa pari a circa:

- *Sismabonus*: 62.000 euro;

- *Ecobonus*: 4.837 euro;

5) le spese indicate nel quesito 5) sono interamente agevolate con aliquota maggiorata al 110 per cento, in quanto rappresentano opere necessarie al completamento e alla finitura dell'opera;

6) sia consentita la possibilità di presentare l'allegato B fino alla data di comunicazione di fine lavori, in quanto soggetto non obbligato in precedenza a tale adempimento, in analogia al differimento dello stesso riconosciuto per l'agevolazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 ("*Sismabonus* acquisti");

7) il contributo pubblico ricevuto dall'ASD, essendo riconosciuto sul monte lavori di progetto generali, non compromette la possibilità di accedere all'agevolazione prevista dall'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, per le spese non "coperte" dallo stesso, per la parte riferibile all'area adibita a spogliatoio;

8) la spesa massima di 48.000 euro indicata nell'articolo 119, comma 5, del decreto legge n. 34 del 2020 è totalmente autonoma e cumulabile con la spesa massima di 96.000 euro prevista dall'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera h) del TUIR. Tenuto conto che l'impianto fotovoltaico avrà 6,30 kw di potenza nominale, la spesa ammissibile è di importo pari a 10.080 euro, in quanto avendo un titolo abilitativo per

intervento inquadrabile nell'articolo 3, comma 1, lettera d), del d.P.R. n. 380 del 2001, è necessario applicare un importo di spesa massimo nominale per kw di 1.600 euro, entro il limite massimo di 48.000 euro.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "*decreto Rilancio*"), dapprima convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successivamente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), nonché, da ultimo, sia dall'articolo 1, comma 3, del decreto legge 6 maggio 2021, n. 59, convertito con modificazioni dalla legge 1° luglio 2021, n. 101) che dall'articolo 33, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2021, n. 77 (convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108), 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) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (c.d. *Superbonus*).

Le nuove 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 (cd. "*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.

Con riferimento all'applicazione di tale agevolazione, prima dell'entrata in vigore

della legge di bilancio 2021, sono stati forniti chiarimenti con la circolare dell'8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione del 28 settembre 2020, n. 60/E e con la circolare del 22 dicembre 2020, n. 30/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>.

Nel caso in esame, l'*Istante* dichiara di aver avviato un progetto di ristrutturazione dell'impianto sportivo, detenuto sulla base di un contratto di assegnazione in concessione d'uso per la quale il 27 gennaio 2020 il Comune ha rilasciato un permesso di costruire per "*ristrutturazione con ampliamento*".

Nell'ambito di tali lavori, l'Associazione sta realizzando interventi antisismici e di riqualificazione energetica nei locali adibiti a spogliatoio, in relazione ai quali pone vari quesiti. Al riguardo, sentito il Ministero dello sviluppo economico ed ENEA, si rappresenta quanto segue.

Considerato che l'*Istante* detiene l'edificio (di proprietà del Comune), sulla base di un contratto di assegnazione in concessione d'uso gratuito, tale titolo può ritenersi idoneo, ai fini della fruizione del *Superbonus*.

Rivestendo carattere preliminare, l'esame delle questioni poste nell'istanza d'interpello viene effettuata a partire dal quesito 6), concernente la possibilità di presentare l'allegato B fino alla data di comunicazione di fine lavori. Sulla base delle informazioni fornite dall'*Istante*, risulta che la domanda di permesso di costruire è stata presentata il 30/12/2019, senza l'asseverazione prevista dall'articolo 3, comma 3, del decreto ministeriale n. 58 del 2017 - con il quale sono state stabilite le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati.

Al riguardo, in linea con quanto già precisato nella risposta ad istanza

d'interpello n. 127 del 24 febbraio 2021, si fa presente che l'articolo 3 del decreto ministeriale n. 58 del 2017, in vigore alla data di presentazione della richiesta di permesso di costruire, prevedeva che alla predetta segnalazione fosse allegata, per l'accesso alle detrazioni, anche l'asseverazione del progettista dell'intervento strutturale della classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato. In vigore di tale disposizione, è stato, pertanto, chiarito che un'asseverazione tardiva, in quanto non conforme alle disposizioni sopra richiamate, non consente l'accesso alla detrazione (cfr. circolare 25 giugno 2021, n. 7/E).

Successivamente, il decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 9 gennaio 2020, n. 24 ha modificato il predetto articolo 3 del citato decreto ministeriale n. 58 del 2017 il quale attualmente prevede che *«il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione di cui al comma 2, devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori»*. Tale disposizione, tuttavia, si applica con riferimento ai titoli abilitativi richiesti a partire dalla data di entrata in vigore del decreto modificativo e, pertanto, dal 16 gennaio 2020.

Ne deriva, dunque, che, nel caso di specie, per gli interventi di riduzione del rischio sismico, l'*Istante* non può accedere né al *Superbonus*, né al *sismabonus*.

Con specifico riferimento ai quesiti 1) e 4) concernenti gli interventi da realizzare nei locali adibiti a spogliatoio nonché le spese sostenute per la parte oggetto di ampliamento, si evidenzia che, da ultimo, con la circolare 25 giugno 2021 n. 7/E, in merito agli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR, è stato ribadito che qualora la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le

spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". In tale caso il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento (ristrutturazione e ampliamento) o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

I richiamati chiarimenti si rendono applicabili anche agli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico e per quelli finalizzati al risparmio energetico rilevanti ai fini dell'accesso al *Superbonus*.

Ne consegue che nella fattispecie in esame, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa agevolativa (tra cui anche il raggiungimento degli obiettivi energetici sull'edificio risultante dall'intervento) e ferma restando l'effettuazione di ogni adempimento previsto, l'*Istante* può fruire del *Superbonus*, limitatamente alle spese riferite ai lavori di riqualificazione energetica effettuati sulla parte di edificio adibita a spogliatoio, già esistente escludendo dunque le spese riferite all'intervento realizzato sulla parte ampliata dove verrà riallocata una parte degli spogliatoi. Atteso che l'intervento di risparmio energetico riguarderà anche la parte di edificio oggetto di ampliamento nella quale sarà riallocata una parte degli spogliatoi, l'*Istante* ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite all'intervento realizzato sulla parte già esistente rispetto a quello realizzato sulla parte ampliata o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi i predetti importi rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

Resta fermo che il *Superbonus* si applica a condizione che i locali adibiti a spogliatoi, prima dell'intervento, siano dotati di impianto di climatizzazione invernale.

Con specifico riferimento al quesito 2), concernente i massimali di spesa previsti per gli interventi agevolabili, considerato che nella fattispecie prospettata sono

ammessi all'agevolazione in esame esclusivamente le spese sostenute per gli interventi realizzati sui locali adibiti a spogliatoi, il limite massimo di spesa riconosciuto è di 50.000 euro per gli interventi di isolamento termico sugli involucri per gli edifici costituiti da un'unica unità immobiliare, sarà pari a euro 40.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari; a euro 30.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari. Con riferimento, invece, agli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale per edificio, il limite è pari a euro 20.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti fino a otto unità immobiliari ovvero a euro 15.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari. La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 30.000 per edifici composti da un'unica unità immobiliare.

Nel caso di specie dalla visura catastale allegata all'istanza risulta che l'edificio oggetto dei prospettati interventi è composto da due unità immobiliari, per effetto di un frazionamento avvenuto il 7/05/2020 e, quindi, in data antecedente alla data di inizio lavori (16/06/2020). Ne consegue che per l'isolamento termico sugli involucri il limite di spesa sarà pari 80.000 euro (40.000 euro X 2 u.i), mentre per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale il limite sarà di 40.000 euro (20.000 euro X 2 u.i), fermo restando che la detrazione spetta solo per le spese riferite all'intervento sulla parte esistente adibita a spogliatoio, come sopra precisato.

La detrazione massima ammissibile, per gli eventuali interventi di efficienza energetica trainati, è quella prevista per l'*ecobonus* ai sensi della legge 296 del 2006 e articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 e successive modificazioni.

Con specifico riferimento al quesito 3), concernente la certificazione di prestazione energetica (APE) *ante e post* intervento, considerato ancora che la parte dell'edificio adibita a spogliatoi non costituisce una autonoma unità immobiliare, si

ritiene che la certificazione energetica (APE) *ante e post* lavori debba riguardare l'intero immobile esistente e non solamente la parte adibita a spogliatoi.

Tenuto conto della risposta fornita al quesito 6), secondo cui nella fattispecie in esame gli interventi antisismici non sono agevolabili, la questione posta con il quesito 5) risulta essere superata.

Con specifico riferimento al quesito 7), concernente la possibilità di accedere al *Superbonus* in presenza di contributo pubblico ricevuto, la circolare n. 24/ E del 2020 ha chiarito che la detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Ne consegue che la detrazione non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito; eventuali contributi ricevuti dal contribuente devono, dunque, essere sottratti dall'ammontare su cui applicare la detrazione.

Sulla base di tale chiarimento, l'importo del contributo pubblico percepito per finanziare gli interventi in questione, se relativo anche alle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica da realizzare nei locali adibiti a spogliatoi, dovrà essere detratto dalle spese che possono accedere al *Superbonus* qualora non concorra alla formazione del reddito dell'*Istante*.

Con specifico riferimento al quesito 8), concernente il limite massimo di spesa applicabile per l'installazione di un impianto fotovoltaico, si evidenzia che, se l'installazione dell'impianto solare fotovoltaico (intervento trainato) è eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti è possibile usufruire del *Superbonus*, nel limite di spesa pari a 10.080 euro (6,30 kW X 1.600 euro). In tale caso infatti opera la riduzione prevista da comma 5 del citato articolo 119 del decreto Rilancio che prevede che «*in caso di interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere d), e) e f), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, il predetto limite di spesa [2.400] è ridotto ad euro 1.600 per ogni kW di potenza nominale*».

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 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)