

**Risposta n. 47/2022**

**OGGETTO:** Articolo 119, comma 9 lettera d-bis) decreto-legge n. 34 del 2020.  
Cooperativa sociale ONLUS.

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

**QUESITO**

La società *ALFA* (di seguito, l'istante) rappresenta di essere una cooperativa sociale di tipo A, ai sensi della legge n. 381 del 1991, iscritta all'Albo delle società cooperative nella sezione «cooperative a mutualità prevalente», in particolare «*nella categoria di attività esercitata di produzione e lavoro - gestione servizi (tipo A) nella quale l'apporto di lavoro dei soci risulta essere superiore al 50% del totale del costo del lavoro di cui all'art. 2425, primo comma, punto B9 e computate anche le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico (art. 2513 comma q punto b) del c.c.)*».

L'istante, inoltre, precisa di essere una ONLUS di diritto, ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del decreto legislativo n. 460 del 1997.

Rappresenta quindi l'intenzione di eseguire degli interventi edilizi sul patrimonio immobiliare strumentale «*per natura o per destinazione ai fini della propria attività*», che include immobili di categoria catastale A/2 e A/7, nonché di categoria D4, D6 e D7, C1 e C6, usufruendo dei benefici fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-

legge 19 maggio 2020, n. 34.

Al riguardo, l'istante precisa che, con la risposta ad interpello n. 253 del 2021, l'Agenzia ha affermato che una cooperativa che corrisponde retribuzioni di importo non inferiore 50 per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi (tranne quelli relativi alle materie prime e sussidiarie), rientrando tra i soggetti per cui è prevista l'esenzione dalle imposte sui redditi, ai sensi dell'articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, *«non potrà beneficiare del Superbonus, né potrà esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione»*.

L'interpellante, tuttavia, osserva che in presenza di utili di esercizio, per effetto dell'articolo 2 comma 36-ter del decreto-legge n. 138 del 2011, dall'anno di imposta 2012 anche le cooperative sociali (comprese quelle di produzione e lavoro per le quali sussistono i presupposti di esenzione dalle imposte sui redditi di cui al citato articolo 11 d.P.R. n. 601 del 1973) assoggettano ad IRES il 3% dell'utile netto di esercizio. Infatti, va assoggettata ad IRES il 10% della quota accantonata a riserva legale, quota che l'articolo 2545 del codice civile definisce in misura almeno pari al 30% dell'utile di esercizio.

Con la documentazione integrativa (acquisita con prot. n. RU 310542/2021), l'istante ha precisato ulteriormente che:

- gli immobili indicati in istanza sono interessati dai seguenti interventi:
  - o *«Interventi di isolamento termico delle superfici opache che interessano l'involucro degli edifici con incidenza superiore al 25%;*
  - o *Interventi per la sostituzione di impianti di climatizzazione a condensazione o a pompa di calore;*
  - o *Installazione di pannelli fotovoltaici;*
  - o *Rimozione di barriere architettoniche;*
  - o *Sostituzione di serramenti;*
  - o *Interventi di coibentazione»;*
- tutti gli immobili interessati dagli interventi sono detenuti a titolo di

proprietà;

· i redditi diversi da quelli derivati dall'attività caratteristica sono derivanti da appalti con Enti pubblici relativi alla gestione di servizi socio-assistenziali e sanitari.

Tutto ciò premesso, l'istante chiede di sapere se nel suo caso è consentita la fruizione della detrazione di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (cd. Superbonus).

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

*L'interpellante ritiene che «la cooperativa sociale che riveste contemporaneamente la qualifica di cooperativa di produzione e lavoro, anche in presenza dei presupposti di cui all'art. 11 del DPR n. 601 del 1973 [...] possa avere accesso al c.d. Superbonus».*

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si rappresenta che non è oggetto della presente risposta la valutazione in merito alla correlata natura di ONLUS del soggetto istante, restando impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente, si precisa che non è altresì oggetto della presente risposta la sussistenza degli ulteriori presupposti di carattere soggettivo e oggettivo per l'applicazione alla fattispecie rappresentata del cd. Superbonus, non implicando la risposta 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.

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 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 e in 4 quote annuali per la spesa sostenuta dal 1° gennaio 2022.

Le predette 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.

Ai sensi del comma 9 lettera d-bis) del citato art. 119, il Superbonus si applica anche agli interventi effettuati *«dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dalle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, e dalle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383»*.

Con la citata circolare n. 24/E del 2020 è stato chiarito che, in linea generale, trattandosi di una detrazione dall'imposta lorda, il Superbonus non può essere

utilizzato dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva ovvero che non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (come nel caso dei soggetti che rientrano nella cd. no tax area). Tali soggetti, tuttavia, possono optare, ai sensi del citato articolo 121 del decreto Rilancio, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, delle modalità alternative di utilizzo ivi previste. E' stato, inoltre, chiarito che il Superbonus non spetta ai soggetti che non possiedono redditi imponibili i quali, peraltro, non possono esercitare neanche l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito. Sono, esclusi, ad esempio, dal Superbonus - né possono esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione - gli organismi di investimento collettivo del risparmio (mobiliari e immobiliari) che, pur rientrando nel novero dei soggetti passivi IRES di cui all'articolo 73 comma 1, lettera c), del TUIR, sono esenti dalle imposte sui redditi in base al successivo comma 1-quinquies.

Tanto premesso, con riferimento al caso di specie, preliminarmente si osserva che - come precisato dall'istante - per effetto del comma 1 dell'articolo 6 del decreto-legge n. 63 del 2002, è venuta meno l'esenzione, disposta dall'articolo 12 della legge n. 904 del 1977, della « *quota del 10 per cento degli utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria*».

Al riguardo, si fa presente che con la risposta pubblicata n. 253 del 2021, citata dall'istante è stato precisato che, in applicazione dei criteri forniti con le citate circolari n. 24/E e n. 30/E del 2020, qualora una cooperativa sociale di produzione e lavoro rientri tra le ipotesi di esenzione dalle imposte sui redditi di cui al citato articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, non potrà beneficiare del Superbonus, né potrà esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione. Tuttavia, qualora il medesimo soggetto usufruisca della esenzione parziale dalle imposte sui redditi, ai sensi del medesimo articolo 11 del d.P.R. n. 601 del 1973, potrà accedere al Superbonus, nel rispetto delle condizioni e degli adempimenti ivi previsti

con la possibilità di optare per la fruizione del predetto Superbonus in una delle modalità alternative previste dall'articolo 121 del decreto Rilancio.

Alla luce di quanto sopra, considerato che, nel caso di specie, l'istante ha dichiarato di avere assoggettato a tassazione la quota dell'utile destinato a riserva legale a partire dall'anno 2012, la fattispecie descritta può essere assimilata all'ipotesi di «esenzione parziale», con la conseguenza che la società istante potrà fruire della detrazione cd. Superbonus in relazione ai periodi d'imposta in cui oltre a sostenere le spese per gli interventi agevolabili accantoni utili per i quali trovi applicazioni quanto disposto dal comma 1 dell'articolo 6 del decreto-legge n. 63 del 2002, ferma restando la presenza di tutti i requisiti e delle condizioni normativamente previste.

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)**