

Risposta n. 150/2023

***OGGETTO: Bonus per interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14 del D.L. 63 del 2013 e articolo 119 del D.L. 34 del 2020.
Applicabilità in caso di interventi effettuati da società in house providing "internamente" o "in amministrazione diretta"***

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

QUESITO

La società ALFA rappresenta di essere una società a capitale interamente pubblico, controllata dal Comune di ..., che risponde ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing", conformemente all'articolo 16 del D.Lgs. 19 agosto 2016, n. 175. In particolare, ai fini della realizzazione del suo oggetto sociale, la Società opera, come previsto dal proprio statuto, "attraverso affidamento diretto (in house), su incarico da parte dei soggetti pubblici suoi soci", mentre per l'acquisizione di lavori, beni e servizi è tenuta ad applicare le procedure di cui al D.Lgs. n. 50 del 2016.

La Società ha come oggetto sociale, tra l'altro, l'esecuzione di interventi di manutenzione, restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione del patrimonio edilizio, nonché di costruzione di nuovi edifici e delle opere di urbanizzazione, del Comune di ... e degli altri soci, nonché, in particolare, per quanto qui di interesse, con riguardo al patrimonio immobiliare del Comune di ..., "la gestione e l'amministrazione degli immobili di edilizia residenziale" e, più in generale, "delle iniziative connesse alle politiche della residenza", ivi "comprese le operazioni di acquisizione ed alienazione".

Al riguardo, il Comune di ... ha in particolare affidato a ALFA, con delibera di consiglio comunale n. ... del ..., la "gestione tecnico-manutentiva e l'amministrazione del patrimonio immobiliare ad uso residenziale e non, di proprietà o in disponibilità al Comune di ..., comprese le operazioni, a carattere prettamente temporaneo, di acquisizione e di vendita di immobili da destinare alle politiche della residenza".

Per tale affidamento, il 2 febbraio 2015 le parti hanno sottoscritto un contratto di servizio per l'esercizio delle attività di gestione del patrimonio immobiliare di edilizia residenziale pubblica di proprietà del Comune di ... o in gestione al medesimo, che regola le modalità di svolgimento di determinate prestazioni di gestione tecnico/manutentiva, da un lato, e di gestione amministrativa, dall'altro, degli immobili del patrimonio comunale, a uso residenziale e non. Tale affidamento, oggetto di proroghe annuali mediante successive delibere del Consiglio comunale, è attualmente in vigore fino alla fine del corrente anno solare. L'istante sottolinea come, nell'ambito di tale contratto, assuma particolare rilievo, per quanto qui di interesse, l'attività di gestione degli immobili di edilizia residenziale pubblica (ERP) e che ALFA, quale ente strumentale del Comune

di ..., risulta essere l'ente preposto alla gestione, tra l'altro, degli immobili di proprietà comunale "adibiti ad edilizia residenziale pubblica".

Nell'interpello viene inoltre evidenziato che il contratto disciplina anche "lo svolgimento da parte della società istante di una serie di attività, rientranti nell'ambito del sopra menzionato affidamento diretto del Comune di ... alla Società stessa, che possono sostanziarsi nel compimento da parte della medesima proprio degli interventi agevolati contemplati dalla normativa in oggetto (artt. 119 del D.L. 34 del 2020 e 14 del D.L. 63 del 2013) in materia di cosiddetti "superbonus" ed "ecobonus".

In sostanza, ALFA - quale Ente cui il Comune di ... ha affidato, in particolare, la gestione degli alloggi ERP di proprietà comunale - è altresì preposta alla realizzazione degli interventi agevolabili ai sensi della richiamata normativa sull'Ecobonus e sul Superbonus. Sul punto viene evidenziato che sulla base della specifica normativa prevista dal D. Lgs. N. 50 del 2016, ALFA può affidare in appalto a imprese terze le prestazioni oggetto di affidamento diretto, ma anche effettuarle, in tutto o parte, internamente o in amministrazione diretta, posto che è dotata di una idonea struttura aziendale. Nello specifico, viene evidenziato che la Società in oggetto è in grado di attuare "le attività concernenti gli studi di fattibilità, la progettazione preliminare, esecutiva e definitiva, le prestazioni tecniche di direzione lavori e di gestione della sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione lavori, nonché lo svolgimento di sopralluoghi e di ispezioni inerenti agli interventi agevolati".

Tanto rappresentato, l'istante chiede di sapere se:

A) possano trovare applicazione, a beneficio di ALFA Spa, le disposizioni di cui all'art. 14 del D.L. 63 del 2013 e/o all'art. 119 del D.L. 34 del 2020 citati, in quanto

sussistano in capo alla società istante i requisiti di cui al comma 2-septies dell'art. 14 e/o alla lettera c) del comma 9 dell'art. 119 citati, con particolare riferimento ai casi di società in house providing ivi rispettivamente contemplati;

B) se i costi delle prestazioni afferenti agli interventi di cui agli artt. 14 e 119 citati - debitamente documentati e contabilizzati - ammessi al beneficio delle agevolazioni ivi previste, lo siano anche nel caso in cui tali prestazioni, anziché essere affidate in appalto a terzi, vengano effettuate internamente o in amministrazione diretta (cioè senza ricorso al mercato) da parte di ALFA, quale in house providing del Comune di ... per conto del quale essa gestisce gli immobili adibiti a edilizia residenziale pubblica oggetto di intervento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento al primo quesito, nel richiamare l'articolo 119, comma 9, lettera c) del D.L. 34 del 2020 e l'articolo 14 citato, comma 2-septies, del DL n. 63 del 2013 - in base ai quali le agevolazioni spettano anche agli interventi effettuati dagli "Istituti autonomi case popolari (IACP) [...] 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 - la società istante fa presente di essere l'ente, istituito nella forma di società in house providing, che gestisce per conto del socio controllante, il Comune di ..., gli immobili di proprietà comunale adibiti in particolare a edilizia residenziale pubblica (ERP), e che è preposto alla realizzazione degli interventi agevolati di cui alla normativa

in esame. Nell'ambito di tale sua specifica attività, come precisato nell'interpello, ALFA opera con le finalità sociali tipiche dell'edilizia residenziale pubblica e proprie degli Istituti autonomi case popolari. La società ritiene quindi che trovino applicazione a proprio favore sia le disposizioni di cui all'articolo 119 del D.L. 34 del 2020 sia le disposizioni dell'articolo 14 del D.L. 63 del 2013 citati, posto che in capo ad essa sussistono i requisiti previsti dalle norme in questione, con particolare riguardo al profilo soggettivo di applicabilità delle agevolazioni.

Con riferimento al secondo quesito, la Società sottolinea come la stessa disponga di una struttura aziendale adeguata allo svolgimento con personale interno, o in "amministrazione diretta", di tutta una serie di attività, che la Società non ha quindi interesse ad esternalizzare, i cui costi sono inclusi tra quelli ammissibili all'agevolazione ai sensi della normativa in oggetto. La Società ha interesse, in particolare, a computare ai fini dell'agevolazione in esame i costi relativi alle ore-lavoro impiegate dal proprio personale per il compimento degli studi di fattibilità, per la redazione della progettazione preliminare, esecutiva e definitiva, per le prestazioni tecniche di direzione lavori e di gestione della sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione lavori, nonché per lo svolgimento di eventuali sopralluoghi e ispezioni inerenti agli interventi agevolati. Secondo l'istante, considerato che si tratta di prestazioni i cui costi sono, comunque, ammissibili all'agevolazione, l'eventuale limitazione del riconoscimento di tale beneficio al solo caso in cui le prestazioni stesse vengano esternalizzate dalla società in house sarebbe priva di supporto normativo, e pregiudicherebbe alla società istante, di fatto, la possibilità di fruire dell'agevolazione in relazione a costi che rientrano tra quelli ammissibili al beneficio, sul piano oggettivo. In questo modo, secondo l'istante, verrebbe

fortemente limitata la possibilità per la stessa società in house - pur in presenza dei requisiti di cui alle norme in commento - di beneficiare dell'agevolazione a cui il legislatore l'ha ammessa come beneficiaria diretta. Per questa ragione, ritiene di poter beneficiare delle agevolazioni in esame, con riferimento ai costi che vi rientrano ai sensi della normativa di riferimento, sia in caso di "svolgimento con personale interno" che di "amministrazione diretta" delle relative prestazioni. A tal fine, quanto all'attestazione di dette spese, propone di contabilizzare i costi ammessi al beneficio in modo analitico.

In particolare, nel ricordare come, ai sensi degli artt. 5 e 192 del D.Lgs. n. 50 del 2016, le società in house providing ricevano "affidamenti diretti" di contratti pubblici dalle amministrazioni che esercitano su di esse il controllo analogo (cfr. articolo 16 comma 1 del D.Lgs. 175 del 2016), la società fa presente che ciò accade anche nel caso di specie in relazione agli interventi sugli immobili adibiti a edilizia residenziale pubblica gestiti da ALFA per conto del Comune di Inoltre, considerato che gli interventi in esame sono inquadrabili, ai sensi degli artt. 92, comma 6, e 93 del TUIR, come "servizi e beni in corso di esecuzione e lavorazione", da valutarsi, anche in corso d'opera, sulla base dei costi sostenuti nel periodo di competenza (a meno che non rientrino tra le commesse di durata contrattuale ultrannuale), la società fa presente che, ai fini dell'individuazione e della quantificazione analitica dei costi specifici da computare nell'agevolazione, intende adottare "apposite schede di lavorazione o di commessa, dalle quali risultino i costi specificatamente riferiti ai singoli interventi agevolati, conformemente a quanto disposto dall'articolo 14 comma 1 del D.P.R. 600 del 1973 e come chiarito nella circolare ministeriale prot. 4056/1981 (cfr. capitolo 3, paragrafo 2) relativa alla tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino".

In conclusione, la Società istante ritiene che i costi - debitamente documentati e contabilizzati - delle prestazioni afferenti agli interventi di cui agli artt. 14 e 119 citati siano ammessi, ai sensi di dette disposizioni, al beneficio ivi previsto, nel rispetto degli stessi massimali di congruità di spesa. Ciò anche nel caso in cui tali prestazioni vengano svolte con personale interno o in "amministrazione diretta" (cioè senza ricorso al mercato) da parte di ALFA, quale società in house providing del Comune di ... per conto del quale la Società stessa gestisce gli immobili adibiti a edilizia residenziale pubblica.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento al quesito di cui alla lettera A), concernente l'ambito soggettivo di applicazione delle misure agevolative in esame, si osserva che, ai sensi dell'articolo 14, comma 2-septies, del D.L. n. 63 del 2013, le detrazioni per interventi di efficienza energetica previste dal medesimo articolo «sono usufruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari, 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 e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, per interventi di efficienza energetica realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.».

L'articolo 119, comma 9, lettera c), del D.L. n. 34 del 2020 (come da ultimo modificato dall'art. 1, comma 66, lett. o), della L. 30 dicembre 2020, n. 178), prevede

che le disposizioni (contenute nei commi da 1 a 8) disciplinanti le tipologie di interventi ammessi e i requisiti tecnici richiesti si applicano agli interventi effettuati, tra l'altro, "dagli 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».

Come si evince dal dato normativo, per quanto rileva nel caso di specie, le citate disposizioni trovano applicazione, tra altri destinatari, anche per le società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing relativamente a interventi realizzati su immobili di proprietà delle predette società ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica (ERP).

Nella fattispecie in esame, l'istante rappresenta di essere una società operante in regime di "in house providing" e che, in virtù di un contratto stipulato con il Comune di ..., "gestisce per conto" del Comune il patrimonio abitativo di proprietà comunale destinato a edilizia pubblica residenziale.

Al riguardo, occorre precisare che la questione legata alla qualificazione giuridica dell'interpellante come società "in house providing" comporta un'indagine di natura extra-tributaria che, come tale, esula dalle competenze esercitabili dall'Agenzia delle Entrate in sede di trattazione delle istanze di interpello, di cui alla legge n. 212 del 2000. Pertanto, il presente parere è formulato assumendo acriticamente quanto rappresentato dalla società istante relativamente al possesso delle condizioni necessarie per essere

qualificata società che risponde ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing".

Con il quesito di cui alla lettera B), concernente l'ambito oggettivo di applicazione della disciplina, l'istante ha chiesto di valutare se le agevolazioni di cui agli artt. 14 e 119 sopra citati siano applicabili anche nel caso - come quello in esame - in cui gli interventi agevolabili siano effettuati dalla società "internamente" o "in amministrazione diretta" (ai sensi dell'articolo 192 del Dlgs n. 50 del 2016), nella sua qualifica di società "in house providing" del Comune di ..., per conto del quale essa gestisce gli immobili adibiti a edilizia residenziale pubblica oggetto di intervento, si osserva quanto segue.

Al riguardo, si osserva come dal tenore letterale delle norme di riferimento non siano rinvenibili limiti o condizioni riguardanti le modalità di esecuzione degli interventi agevolabili.

Nelle fattispecie agevolative in esame, infatti, il legislatore ha individuato espressamente, tra i soggetti rientranti nel perimetro di applicazione delle misure, anche le società che operano in regime di "in house providing", proprio in relazione ad interventi realizzati su immobili di loro proprietà, ovvero gestiti "per conto" dei Comuni, prescindendo dalla tipologia di contratto che ne regola i rapporti (es. appalto, concessione, affidamenti diretti, ecc.), a condizione che le spese sostenute siano afferenti ad interventi realizzati su immobili di proprietà delle predette società ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Tanto premesso, nel presupposto che la società istante abbia effettivamente i requisiti necessari per essere qualificata come società "in house providing" e gestisca per conto del Comune di ... gli immobili adibiti ad edilizia residenziale pubblica, si ritiene

che possa fruire delle richiamate agevolazioni con riferimento agli interventi agevolabili riferiti a detti immobili, ove, naturalmente, ricorrano tutti gli altri presupposti e siano soddisfatti i requisiti richiesti dalle norme che disciplinano le agevolazioni in questione.

Il presente parere non riguarda la verifica della correttezza del comportamento contabile adottato dalla Società nel caso di specie, né la quantificazione dei costi agevolabili; tali circostanze, infatti, richiedendo un esame di fatto della situazione del contribuente, esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

(firmato digitalmente)