

Ecobonus e Sismabonus anche per “beni merce” e fabbricati locati

Ammessa dall’Agenzia delle Entrate, in accoglimento delle istanze dell’ANCE, l’applicabilità dell’Ecobonus sia per gli immobili “merce” di imprese esercenti attività di costruzione e ristrutturazione immobiliare, sia per gli immobili locati a terzi da parte di società immobiliari. Lo stesso principio vale anche ai fini dell’applicabilità del Sismabonus.

Così si è espressa l’Agenzia delle Entrate nella **Risoluzione 25 giugno 2020, n. 34/E**, con la quale è stato finalmente superato un orientamento che, escludendo l’applicabilità dell’Ecobonus nell’ipotesi di interventi eseguiti da imprese di costruzioni sugli immobili “merce” (beni alla cui produzione e scambio è diretta l’attività d’impresa), nonché sugli immobili delle imprese locati a terzi, ha generato un ingente contenzioso in materia, peraltro infruttuoso per la medesima Amministrazione finanziaria.

Viene, così, recepito, dopo più di un decennio, quanto sostenuto dall’ANCE presso le competenti Sedi istituzionali fin dall’introduzione dell’Ecobonus, la quale ha sempre ribadito in questi anni che né la norma istitutiva della detrazione (legge 296/2006), né le relative disposizioni attuative (D.M. 19 febbraio 2007) pongono alcun vincolo, in capo ai soggetti titolari di reddito d’impresa, in ordine all’applicabilità del beneficio.

Come noto, dal punto di vista soggettivo, in base all’art. 2 del D.M. 19 febbraio 2007, il beneficio spetta a:

1. **persone fisiche, enti e soggetti di cui all’art. 5 del TUIR, ossia società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplice e imprese familiari, non titolari di reddito d’impresa, che sostengono le spese per l’esecuzione degli interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, su parti di edifici, o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti (art. 2, co.1, lett. a, del D.M. 19 febbraio 2007);**
2. **soggetti titolari di reddito d’impresa, che sostengono le spese per l’esecuzione degli interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti, su parti di edifici, o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti (art.2, co.1, lett. b, del D.M. 19 febbraio 2007).**

A seguito del precedente e restrittivo orientamento dell’Agenzia delle Entrate, per tali soggetti la detrazione è stata riconosciuta solo sugli interventi eseguiti su fabbricati strumentali utilizzati nell’esercizio dell’attività d’impresa.

Erano stati, pertanto, **esclusi da tale beneficio fiscale gli immobili “merce” (beni alla cui produzione e scambio è diretta l’attività d’impresa) di imprese esercenti attività di costruzione e ristrutturazione immobiliare, tenuto conto che tali immobili rappresenterebbero l’ «oggetto dell’attività esercitata e non cespiti strumentali» (cfr. la R.M. 303/E/2008);**

Allo stesso modo, l’applicabilità dell’Ecobonus era stata esclusa anche in relazione agli **immobili locati a terzi da parte delle imprese**, sia strumentali che abitativi, nel presupposto che l’agevolazione sarebbe stata riferibile

esclusivamente agli utilizzatori dei fabbricati oggetto degli interventi (cfr. la R.M. 340/E/2008).

Invece, in conformità con quanto sostenuto dall'ANCE, nella Risoluzione 34/2020 l'Amministrazione finanziaria rivede la propria posizione sull'applicabilità della detrazione IRPEF/IRES volta al risparmio energetico degli edifici, ed ammette espressamente che l'Ecobonus spetta «ai titolari di reddito d'impresa che effettuano gli interventi su immobili da essi posseduti o detenuti, a prescindere dalla qualificazione di detti immobili come “strumentali”, “beni merce” o “patrimoniali”».

Il cambio di rotta dell'Agenzia delle Entrate si allinea con l'ormai consolidato orientamento della Cassazione in materia (condiviso anche dall'Avvocatura generale dello Stato), specie per quel che riguarda l'applicabilità del beneficio nell'ipotesi di interventi eseguiti da società su immobili concessi in locazione.

In particolare, da ultimo con la sentenza 12 novembre 2019 n. 29164, la Suprema Corte ha affermato, come principio di diritto, che l'intera **disciplina agevolativa volta alla riqualificazione energetica degli edifici non contiene alcuna limitazione, «né di tipo oggettivo (con riferimento alle categorie catastali degli immobili), né di tipo soggettivo (riconoscendo il bonus a "persone fisiche", "non titolari di reddito d'impresa", titolari di "reddito d'impresa", incluse ovviamente le società), alla generalizzata operatività della detrazione d'imposta».**

Inoltre, per coerenza sistematica, prosegue l'Agenzia delle Entrate, **il medesimo principio deve essere esteso «anche con riferimento agli interventi antisismici eseguiti su immobili da parte di titolari di reddito di impresa»**, agevolati con il cd. **Sismabonus**, tenuto conto che la disposizione normativa si riferisce espressamente **«agli interventi antisismici eseguiti su immobili da parte di titolari di reddito di impresa».**

Sotto tale profilo, si ricorda che l'**Agenzia delle Entrate** aveva già **riconosciuto** l'applicabilità del Sismabonus anche per gli interventi riguardanti **immobili posseduti da società e destinati alla locazione** (cfr. la R.M. 22/E del 12 marzo 2018), nel presupposto che la relativa disciplina non prevede limitazioni soggettive od oggettive all'applicabilità del beneficio, dovendo **«garantire l'integrità delle persone prima ancora che del patrimonio».**

In conclusione, **accogliendo quanto sostenuto dall'ANCE, la R.M. 34/E/2020 afferma espressamente che:**

- **sono superate le precedenti indicazioni fornite con le R.M. 303/E e 340/E/2008;**
- **sono agevolabili sia ai fini dell'Ecobonus che del Sismabonus, nonché della detrazione cumulata Eco-Sismabonus gli interventi eseguiti da soggetti titolari di reddito d'impresa sugli immobili posseduti o detenuti, a prescindere dalla loro destinazione (cd. “beni merce” o locati a terzi), tenuto conto delle finalità di interesse pubblico al risparmio energetico ed alla messa in sicurezza di tutti gli edifici.**

Di conseguenza, l'Agenzia delle Entrate invita i propri Uffici a riesaminare e ad abbandonare le controversie pendenti, ove possibile in base allo stato e grado del giudizio.

L B . m b