

## **Econbonus e sismabonus: l'Agenzia delle Entrate limita la fruizione dei benefici fiscali per i soggetti titolari di redditi d'impresa agli interventi effettuati sugli immobili strumentali all'esercizio dell'attività**

Nota Redazionale

In una recente risposta (inedita) ad istanza di interpello (n. 956-1441/2019), ampiamente commentata dalla stampa specializzata, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito la fruibilità della detrazione per le spese di riqualificazione energetica (di cui alla l. n. 296 del 2006, art. 1, commi 344 ss. e al D.M. del 19 febbraio 2007, c.d. ecobonus) e per gli interventi di adozione di misure antisismiche (di cui al d.l. n. 63/2013 convertito, art. 14, commi 2-*quater* ss., c.d. sismabonus) da parte dei soggetti passivi IRES con esclusivo riferimento agli immobili strumentali all'esercizio dell'attività. Trattasi, come ben noto, degli immobili che *"hanno come unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali sì da non essere idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale nel quale sono inseriti"* (e pluribus cfr. Ministero delle Finanze, [circ. 21 maggio 1999, n. 12](#)).

Tale limitazione discenderebbe, secondo l'Agenzia delle Entrate, da un'interpretazione sistematica delle disposizioni in commento la cui *ratio* sarebbe rinvenibile nella promozione del miglioramento delle prestazioni di edifici esistenti attraverso l'attribuzione di un beneficio riferibile esclusivamente agli utilizzatori degli immobili oggetto degli interventi. Di conseguenza, nelle intenzioni dell'Agenzia, se si consentisse ai soggetti passivi IRES di fruire dei benefici della detrazione non solo per gli immobili strumentali direttamente utilizzati nell'esercizio dell'attività ma anche in relazione a quelli che saranno utilizzati da soggetti terzi - ad esempio in quanto destinati alla locazione o alla vendita - si finirebbe per l'attribuire ai primi vantaggi ulteriori rispetto a quelli loro spettanti non rispondenti all'anzidetta finalità.

Se da un lato la predetta risposta ad interpello conferma l'orientamento già assunto con riferimento all'ecobonus con le risoluzioni [n. 303 del 15 luglio 2008](#) e [n. 340 del 1° agosto 2008](#), dall'altro la stessa si pone in contrasto con la posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate in relazione al sismabonus con la recente risoluzione [n. 22 del 12 marzo 2018](#), in cui la spettanza della detrazione è stata riconosciuta anche in relazione agli *"interventi riguardanti immobili posseduti da società non utilizzati direttamente ma destinati alla locazione"*.

La descritta tesi è stata, peraltro, radicalmente sconfessata dalla Corte di Cassazione (come

evidenziato in altro [contributo pubblicato su questo sito](#)) la quale, con riferimento all'ecobonus (cfr. sent. [12 novembre 2019, n. 29162](#), sent. 23 luglio 2019 nn. [19815](#) e [19816](#)), ha ritenuto l'“interpretazione sistematica” fatta propria dall'Agenzia delle Entrate “incompatibile con l'interpretazione letterale delle norme che introducono l'agevolazione fiscale, senza prevedere alcuna limitazione soggettiva” nonchè contraria alla reale *ratio legis* della disciplina che consiste, invero,

*“nell'intento d'incentivare gli interventi di miglioramento energetico dell'intero patrimonio immobiliare nazionale, in funzione della tutela dell'interesse pubblico ad un generalizzato risparmio energetico, ed è coerente e si salda con il tenore letterale delle norme di riferimento, le quali non pongono alcuna limitazione, nè di tipo oggettivo (con riferimento alle categorie catastali degli immobili), nè di tipo soggettivo (riconoscendo il bonus alle ‘persone fisiche’, ‘non titolari di reddito d'impresa’ ed ai titolari di ‘reddito d'impresa’, incluse ovviamente le società), alla generalizzata operatività della detrazione d'imposta”* (cfr. già citata Cass. sent. 12 novembre 2019, n. 29162).

Le medesime considerazioni possono essere estese anche al sismabonus, come peraltro riconosciuto dalla stessa Agenzia delle Entrate nella citata risoluzione n. 22 del 12 marzo 2018 in cui è stato espressamente rilevato che

*“la norma in commento non pone alcun ulteriore vincolo di natura soggettiva od oggettiva al riconoscimento del beneficio”.*

Sulla scorta dell'orientamento giurisprudenziale in materia è, dunque, auspicabile che l'Agenzia delle Entrate riveda la propria posizione sul punto per non vanificare gli sforzi di rinnovamento dell'“intero patrimonio immobiliare nazionale” che il legislatore ha inteso perseguire con l'introduzione dell'ecobonus e del sismabonus.