

AGEVOLAZIONI

Detrazione IRES per interventi di riqualificazione su immobili locati

di **Pietro Vitale**

Continuano le pronunce delle Commissioni Tributarie, favorevoli al contribuente, sull'annoso tema della spettanza della detrazione IRES in capo al proprietario dell'immobile locato sulle spese per interventi di riqualificazione energetica (nel seguito "le spese").

I presupposti di applicazione della detrazione per le spese sono da ricercarsi nell'art. 1, comma 344, L. n. 296/2006 e relativo decreto attuativo 19/2/2007 ove manca una precisa definizione del presupposto soggettivo di applicazione dell'agevolazione in quanto:

1. nel comma 344 si afferma genericamente che la *"detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico del **contribuente**";*
2. nell'art. 2 del decreto, si afferma che:
 - "(comma 1;
 - *"Nel caso in cui gli interventi di cui al comma 1 siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ..." (comma 2).*

Inoltre nelle istruzioni al modello Unico SC 2015 si legge che il beneficio *"andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto"*. Sul punto la Circ. n. 36/E del 31/5/2007 afferma che i soggetti che sostengono le spese *"devono possedere o detenere l'immobile in base ad un titolo idoneo che può consistere nella proprietà o nella nuda proprietà, in un diritto reale o in un contratto di locazione, anche finanziaria, o di comodato"*.

Da quanto sopra risulta ad avviso di chi scrive evidente che **l'agevolazione non è preclusa al proprietario che abbia locato l'immobile** e sostenuto le spese su un qualsiasi edificio ed a prescindere dalla destinazione catastale. In tal senso, la CTR Lombardia con la sentenza n. 2549/12/2015 del 10/6/2015 ove è stata riconosciuta legittima la detrazione IRES del 55% (fino al 31/12/2015 sarà del 65%) sugli interventi di riqualificazione energetica realizzati su immobili locati a terzi da parte di una società immobiliare. Nello stesso senso la CTP di Varese con la sentenza n. 94/1/13 del 21/6/2013 per la quale l'agevolazione ha *"un obiettivo generalizzato sia oggettivo, perché riguarda unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale (cioè abitazioni, uffici, negozi ecc.), sia soggettivo, perché riguarda persone fisiche, imprenditori e non, e società o enti titolari di reddito di impresa"* ed essa *"è condizionata soltanto al rispetto di alcuni adempimenti formali e sostanziali, di cui all'art. 4 ss. del DM 19.2.2007, idonei a certificare che*

l'intervento eseguito determini un effettivo risparmio energetico. Tale diritto generalizzato all'agevolazione troverebbe conferma anche nel testo della norma e del decreto attuativo, art. 2 del DM 19.2.2007, che non prevede eccezioni"; ed ancora la CTP di Lecco sentenza n. 54/1/13 del 26/3/2013, la CTP Treviso sentenza n. 45/01/13 del 27/5/2013 e n. 380/1/14 del 19/5/2014 (l'agevolazione spetta al titolare del fabbricato a prescindere dalla sua destinazione commerciale).

Tali sentenze si rifanno a quanto sostenuto **dall'Associazione italiana dei Dottori commercialisti** che nella norma n. 184/2012 identifica *"lo scopo della norma agevolativa nel risparmio energetico in senso assoluto, indipendentemente da chi sia il proprietario o l'utilizzatore, tanto è vero che l'unica condizione posta dalla legge e dal decreto attuativo è che l'agevolazione spetti a chi sostiene la spesa"*.

A quanto sopra si ritiene di aggiungere che l'art. 1140 del c.c. definisce il **possesso** come *"il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività (ndr la stipula di un contratto di locazione) corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale. Si può possedere direttamente o per mezzo di altra persona, che ha la detenzione della cosa"*, pertanto la condizione del possesso richiesta dall'art. 2 del sopra citato decreto è appieno soddisfatta.

Nonostante quanto sopra argomentato, l'Agenzia delle Entrate nella **risoluzione n. 340/2008** afferma che la detrazione spetta *"con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale"* e gli immobili strumentali devono intendersi quelli *"direttamente impiegati per l'espletamento delle attività tipicamente imprenditoriali, ossia quelli che per destinazione, sono inseriti nel complesso aziendale (e non sono quindi suscettibili di creare un reddito autonomo)"*; inoltre per la circolare non sono strumentali *"gli immobili locati a terzi e, in particolare, quelli locati dalle società immobiliari"*. Questa interpretazione ministeriale ha generato il contenzioso sopra riportato che, tuttavia, si sta risolvendo a favore del contribuente. Sembrerebbe che il contenzioso riguardi in particolare le società immobiliari pertanto nell'ipotesi di gruppi industriali che procedono a locare immobili su cui hanno sostenuto spese e successivamente goduto della detrazione IRES, l'esito favorevole di un contenzioso dovrebbe essere ancora più probabile.

Per approfondire le problematiche relative alla fiscalità immobiliare ti raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione: