

AGEVOLAZIONI FISCALI PER INTERVENTI SUGLI IMMOBILI DELLE IMPRESE

Ai fini contabili e fiscali, gli immobili delle società si distinguono in:

- immobili strumentali per natura: immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di altri utilizzi senza radicali trasformazioni, ex articolo 43 del Tuir (categorie catastali A/10, B, C, D ed E; mai le abitazioni);
- immobili strumentali per destinazione: sono gli immobili usati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore, indipendentemente dalla categoria catastale, ex articolo 43 del Tuir (es. abitazione adibita a sede legale di un'impresa);
- immobili patrimonio: sono gli immobili ad uso civile abitazione iscritti tra le immobilizzazioni ex articolo 90 del Tuir; possono essere locate a terzi, concessi in comodato o non usate per l'attività d'impresa;
- immobili merce: alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa (es. immobili edificati da società immobiliare e destinati alla successiva rivendita).

Detrazioni per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio, bonus mobili e bonus verde

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che le agevolazioni per i suddetti interventi **non spettano alle imprese**,

Detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica degli edifici "Ecobonus"

Le detrazioni d'imposta del 50-65% in esame spettano non solo alle persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni e agli enti e altri soggetti di cui all'art. 5 del TUIR non titolari di reddito d'impresa (es. associazioni tra artisti o professionisti, società semplici), ma anche ai soggetti titolari di reddito

d'impresa quali imprenditori individuali, società di persone e di capitali ed enti commerciali; l'agevolazione è riconosciuta anche ai soggetti non residenti in Italia (circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36, § 1).

Sono agevolabili le spese per l'esecuzione dei previsti interventi su edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti, compresi quelli strumentali per l'attività d'impresa o professionale.

Secondo una prassi restrittiva e consolidata dell'Agenzia delle Entrate (risoluzioni n. 303, 340 del 2008 e risposta interpello n. 95/2019) per quanto riguarda gli immobili delle imprese la detrazione spetta per i soli fabbricati strumentali "*utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale*", esclusi quindi gli immobili patrimonio e immobili merce.

In particolare, l'Agenzia ha escluso dall'agevolazione gli interventi effettuati dalle imprese sui fabbricati locati a terzi (ad esempio, dalle cosiddette immobiliari di gestione) o dati in comodato a terzi (risoluzioni 303/E e 340/E del 2008, risposta 313/2019).

Tale interpretazione restrittiva però è stata rigettata dalla giurisprudenza sia di merito che di legittimità (Cassazione sentenze n. 29162, 29164, 19815 e 19816 del 2019) che si è più volte espressa per l'accesso alla detrazione da parte di imprese e società, con riferimento anche agli immobili non direttamente impiegati nell'attività produttiva, quali quelli locati o dati in comodato dalle immobiliari.

L'orientamento della Cassazione pro-contribuente, ad oggi non ancora recepito dall'Agenzia, può tuttavia già orientare le scelte dei contribuenti.

Gli interventi per i quali è possibile beneficiare della detrazione IRPEF/IRES sono quelli finalizzati al miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici quali: realizzazione del cappotto termico, sostituzione di infissi a norma, montaggio di vetri camera per porte e finestre, sostituzione dell'impianto di riscaldamento e dell'impianto di pannelli solari.

Si tratta degli interventi definiti dai commi 344 – 347 della L. 296/2006

- interventi di riduzione del fabbisogno di energia per il riscaldamento che devono conseguire un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale dell'intero edificio inferiore di

almeno il 20% rispetto ai valori limite indicati dai decreti ministeriali appositamente approvati

- interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, a condizione che siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m^2K , definiti appositamente dalla legge (si tratta degli interventi volti al miglioramento dell'isolamento termico);
- installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università;
- interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione

E di altri interventi ammessi con delle norme ad hoc, che riguardano:

- l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'Allegato M al DLgs. 29.12.2006 n. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2021;
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2021;
- la sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia;
- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria;
- l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione delle unità abitative, che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti. La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2016 al 31.12.2021;
- l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (l'intervento deve poter ottenere un risparmio di energia primaria (PES) pari almeno al 20%). La detrazione si applica alle spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2021.

Interventi ammessi	Detrazione massima	Aliquota Detrazione
SERRAMENTI E INFISSI	€60.000	50%
SCHERMATURE SOLARI	€60.000	
CALDAIE A BIOMASSA	€30.000	
CALDAIE A CONDENSAZIONE (CLASSE A)	€30.000	
RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA	€100.000	65%
MICROCOGENERATORI	€100.000	
COIBENTAZIONE INVOLUCRO	€60.000	
COLLETTORI SOLARI	€60.000	
CALDAIE CONDENSAZIONE (classe A + sistema di termoregolazione evoluto)	€30.000	
GENERATORI DI ARIA CALDA A CONDENSAZIONE		
POMPE DI CALORE		
SCALDA ACQUA A POMPA DI CALORE		
GENERATORI IBRIDI	NON PREVISTA	
SISTEMI BUILDING AUTOMATION		

ECOBONUS TETTO MASSIMO EURO 96.000,00 DETRAZIONE IN 10 ANNI

Per fruire dell'agevolazione in commento è richiesto il rispetto di alcuni adempimenti, previsti sia dalla L. 296/2006 che dal DM 19.2.2007:

- Comunicazione preventiva all'Azienda sanitaria locale;
- Acquisizione dell'asseverazione, rilasciata da un tecnico abilitato che asseveri, sotto la propria responsabilità civile e penale, che l'intervento risponde ai requisiti di riqualificazione energetica previsti dalle norme in esame;
- copia della certificazione energetica dell'edificio, di cui all' 6 del DLgs. 19.8.2005 n. 192, se introdotta dalla Regione o dall'ente locale, ovvero, negli altri casi, copia dell'attestato di qualificazione energetica; l'attestato di certificazione energetica (o di qualificazione) non deve più essere presentato per le spese effettuate dall'1.1.2008, per la sostituzione di finestre in singole unità immobiliari e per l'installazione di pannelli solari; e per gli interventi, realizzati a partire dal 15.8.2009, riguardanti la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale;
- Comunicazione all'ENEA, trasmettere telematicamente entro 90 giorni dalla fine dei lavori, inviando, ove richiesto, la documentazione (ad esempio la certificazione energetica o la scheda informativa).

I soli soggetti titolari di reddito d'impresa che intendono avvalersi della detrazione del 50-65% non sono vincolati all'obbligo di bonifico "parlante" e possono utilizzare altre modalità di pagamento (es. assegno bancario o postale).

Detrazioni fiscali per interventi su immobili in zona sismica "Sismabonus"

Le imprese che effettuano interventi di ristrutturazione su immobili localizzati in zone sismiche per migliorare la sicurezza degli stessi, hanno diritto ad una detrazione fiscale che, fino alla data del 31 dicembre 2021, può raggiungere 85% delle spese sostenute che deve essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Questa agevolazione a carattere temporaneo, cosiddetto "Sismabonus", disciplinata dal decreto legge n. 63/2013, si riferisce sia ad immobili di tipo residenziale (non soltanto, come in precedenza, su quelli adibiti ad abitazione principale) sia a immobili adibiti ad attività commerciali, agricole, produttive e professionali.

Il sismabonus spetta anche ai soggetti passivi Ires e, dal 2018, dagli Istituti autonomi per le case popolari e dagli enti che hanno le stesse finalità sociali, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa.

L'agevolazione fiscale è quindi appannaggio di imprese, società di persone e di capitali, per gli interventi realizzati su tutti gli immobili da queste detenuti; a differenza di quanto sostenuto in materia di "ecobonus", secondo l'Agenzia il sisma bonus si applica anche per gli interventi antisismici eseguiti su immobili posseduti da società non utilizzati direttamente ma destinati alla locazione (risoluzione n. 22/E del 12 marzo 2018); si segnala tuttavia la risposta ad interpello (interpello n. 956-1-441/2019) con cui l'agevolazione verrebbe limitata ai soli immobili strumentali.

Inoltre, le opere devono essere realizzate su edifici che si trovano nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) e nella zona 3, facendo riferimento all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003 (Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003 SO 72).

La detrazione prevista per gli interventi antisismici, come per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, può essere applicata anche alle spese di manutenzione ordinaria (tinteggiatura, intonacatura, rifacimento di pavimenti, eccetera) e straordinaria, necessarie al completamento dell'opera (risoluzione n. 147/E del 29 novembre 2017). Sono incluse anche le spese sostenute per la classificazione e la verifica sismica degli immobili.

misure antisismiche zona 1, 2 e 3		
96mila euro/unità immobiliare		
50% della spesa	70-75% della spesa	80-85% della spesa
--	migliora di 1 Classe di Rischio	migliora di 2 o + Classe di Rischio
detrazione in 5 anni per IRPEF o IRES		

La detrazione va calcolata su un ammontare complessivo di 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno e deve essere ripartita in 5 quote annuali di pari importo, nell'anno in cui sono state sostenute le spese e in quelli successivi. Il limite di spesa riguarda il singolo immobile e le sue pertinenze unitariamente considerate, anche se accatastate separatamente.

Bonus Facciate

Per quanto riguarda l'ambito soggettivo non essendovi restrizioni nel tenore letterale della norma introduttiva, si ritiene che la nuova detrazione possa interessare sia persone fisiche che soggetti Ires.

Con circolare 2/E del 14 febbraio 2020, l'Amministrazione finanziaria ha confermato che il bonus del 90% *“riguarda tutti i contribuenti residenti e non residenti... a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi sono titolari”* esclusi quelli soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva come i forfettari. L'agevolazione spetta quindi a imprese, società di persone e società di capitali.

La detrazione interessa gli edifici esistenti di «qualsiasi categoria catastale»; la predetta circolare 2/E, ha chiarito che sono compresi anche gli edifici «strumentali», senza specificare se solo per destinazione o anche per natura e senza dire nulla per le altre tipologie di edifici posseduti dalle imprese, cioè per gli immobili merce e per gli immobili «patrimonio».

La dicitura di legge sugli immobili «esistenti» fa propendere per una applicabilità ampia del bonus.

Dal punto di vista oggettivo, la norma fa riferimento agli edifici esistenti ubicati in zona A (centro storico) o B (zona di completamento) ai sensi del D.M. 2 aprile 1968, n. 1444, requisito che deve risultare dalle certificazioni urbanistiche rilasciate dagli uffici competenti.

L'intervento deve riguardare solo le strutture opache della facciata (coperture, pavimenti e pareti esterne), i balconi, gli ornamenti ed i fregi.

La *ratio* è di incentivare gli interventi edilizi, finalizzati al decoro urbano e al “recupero o restauro” della facciata esterna di edifici esistenti, volti a conservare l'organismo edilizio, favorendo altresì interventi di miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici.

La circolare 2/E ha precisato che l'agevolazione non spetta per gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile e/o mediante demolizione e ricostruzione, ivi compresi quelli con la stessa volumetria dell'edificio preesistente anche se sono inquadrabili nella categoria della “ristrutturazione edilizia” ai sensi dell'art. 3 comma 1 lett. d) del DPR 380/2001 (Testo unico dell'edilizia).

Le sole esclusioni riguardano gli edifici nuovi o quegli edifici che, seppur dal punto di vista edilizio non consistano in nuove costruzioni, vengono demoliti e successivamente ricostruiti.

Qualora i lavori di rifacimento della facciata, non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, ma riguardino anche interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, gli interventi devono soddisfare i requisiti delle linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici (D.M. Sviluppo Economico 26.06.2015) e i requisiti per la trasmittanza termica (tabella 2 dell'allegato B al D.M. 11.03.2008).

La detrazione spetta al 90% delle spese sostenute nel 2021 senza alcun limite massimo di spesa e deve essere ripartita in 10 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento e nei successivi.

Per la fruizione del bonus è necessario rifarsi alle disposizioni del regolamento di cui al decreto del Ministro delle Finanze n. 41 del 18.02.1998, in particolare per quanto concerne le modalità di pagamento cosiddetto "bonifico parlante".

Se l'intervento realizzato ricade in **diverse categorie agevolabili**, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, **di una sola delle predette agevolazioni**, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Qualora, invece, si realizzano più interventi riconducibili a diverse fattispecie agevolabili il contribuente potrà fruire di ciascuna agevolazione, nell'ambito di ciascun limite di spesa, a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

