Ordinanza del 26/11/2020 n. 27035 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

IRPEF - Detrazione per risparmio energetico - Spese sostenute da società di persone partecipata su immobili concessi in locazione - Diritto alla detrazione.

Massima:

L'art. 1 comma 344 e ss. (Finanziaria 2007) n. 296 del 2006 ha previsto una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% degli importi a carico del contribuente per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti. I soggetti ammessi sono, come risulta dal decreto attuativo del ministero dell'economia e delle finanze del 19 febbraio 2007, le persone fisiche, , nonché ai soggetti titolari di reddito d'impresa per gli interventi su immobili posseduti o detenuti. Inoltre, nel caso in cui gli interventi siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente. Sulla scorta di tale impianto normativo la detrazione spetta anche per le spese sostenute da società di persone partecipate su immobili concessi in locazione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Considerato in fatto

1. T.F. socia al 50% della società R.B. di V.F. & C Sas, impugnava presso la Commissione Tributaria Provinciale di Arezzo la cartella di pagamento emessa, in virtù del principio di trasparenza fiscale delle società di persone ex art. 5 del TUIR nr 917/1986, a seguito di un controllo formale ex art. 36 ter del dPR nr. 600/73, con la quale l'Amministrazione recuperava a tassazione la maggiore Irpef dovuta per indeducibilità fiscale delle spese per risparmio energetico sostenute dalla società di appartenenza relativo all'anno di imposta 2010.

2 La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso

3. La sentenza veniva impugnata dall'Agenzia delle Entrate e la Commissione Regionale Tributaria della Regionale della Toscana rigettava l'appello ritenendo irrilevante la fruizione non

diretta degli immobili da parte della società (che li concedeva in locazione) ai fini dell'applicabilità dell'agevolazione fiscale prevista dall'art. 1 commi 344 e segg. l. 296/2006.

5. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione affidandosi ad un unico motivo. La contribuente non si è costituita.

Ritenuto in diritto

1. Con l'unico motivo di impugnazione denuncia la ricorrente violazione e falsa applicazione dell'art. 1 commi 344 e segg. della legge 296/2006 e dell'art. 2 del D.M. Economia e Finanze del 19.2.2007 in relazione all'art. 360 1° comma nr 3 cpc in quanto la CTR ha erroneamente riconosciuto la spettanza delle detrazioni fiscali per il risparmio energetico anche alle unità immobiliari non utilizzate dalla società quali beni strumentali ma gestiti mediante locazione a terzi nell'ambito dell'attività immobiliare (cosiddetti "beni merce")

2. Il motivo è infondato.

2.1 La questione posta allo scrutinio di questo Collegio è costituita dalla fruizione delle detrazione sull'imposta del reddito previste per i lavori di riqualificazione energetica (ecobonus) su immobili merce, concessi in locazione a terzi.

2.2 L'art. 1 comma 344 e ss. (Finanziaria 2007) n. 296 del 2006 ha previsto che, per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2007, relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% degli importi a carico del contribuente. Il decreto del ministero dell'economia e delle finanze del 19 febbraio 2007, attuativo di tale art., con riferimento ai "soggetti ammessi alla detrazione", prevede che il bonus del 55% per interventi di risparmio energetico spetti alle persone fisiche, non titolari di reddito d'impresa - art. 2, comma 1, lett. a) -, nonché ai soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengano spese per l'esecuzione degli interventi di risparmio energetico sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti - art. 2, comma 1, lett. b). L'art. 2, comma 2, dispone che, nel caso in cui gli interventi di cui al comma 1 siano eseguiti mediante contratti di locazione finanziaria, la detrazione compete all'utilizzatore ed è determinata in base al costo sostenuto dalla società concedente.

2.3 Sulla scorta di tale quadro normativo l'impugnata sentenza ha riconosciuto il beneficio fiscale alla società della quale la contribuente è socia sulla scorta dell'interpretazione della normativa sopra passata in rassegna che si rivolge ad un'ampia platea di beneficiari (persone fisiche, società di persone, società di capitali) senza limitazioni e/o differenziazioni di sorta.

2.4 Sostiene per contro l'Agenzia che, per i redditi d'impresa (inclusi quelli prodotti dalle società), il bonus del 55% spetti solo per gli interventi sui fabbricati strumentali all'attività sociale, mentre dovrebbero rimanere esclusi dall'agevolazione gli "immobili-merce" (o "beni-merce"), categoria nella quale inserisce anche quelli locati a terzi dalle società di gestione immobiliare.

2.5 Tale posizione trova un preciso referente nell'opinione interpretativa espressa dall'Agenzia dell'Entrate con la risoluzione 340/E/2008, dove si afferma che la fruizione della detrazione da

parte delle società o, più in generale da parte dei titolari di reddito d'impresa, "competa con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale". In particolare, si ritiene che, "condizione per poter fruire della detrazione è che all'intervento di risparmio energetico consegua una effettiva riduzione dei consumi energetici nell'esercizio dell'attività imprenditoriale, mentre l'agevolazione non può riguardare gli interventi realizzati su beni oggetto dell'attività esercitata".

2.6 Va precisato che la risoluzione, sul piano giuridico, è solo un parere formulato dall'Agenzia in risposta ad uno specifico quesito di un contribuente, che non vincola nè il destinatario nè a maggior ragione il giudice, conformemente a quanto stabilito dalle sezioni unite (Cass. sez. un. 2/11/2007, n. 23031) che, con riferimento all'analoga questione della qualificazione giuridica delle circolari dell'Amministrazione finanziaria, hanno precisato che: "La circolare con la quale l'Agenzia delle entrate interpreti una norma tributaria, anche qualora contenga una direttiva agli uffici gerarchicamente subordinati, esprime esclusivamente un parere dell'amministrazione non vincolante per il contribuente (oltre che per gli uffici, per la stessa autorità che l'ha emanata e per il giudice) (›)" (cfr Cass. n. 6699/2014).

2.7 La tesi sostenuta dall'Ufficio è stata non ha trovato conferma nell'orientamento di questa Corte che, al contrario, è intervenuta di recente enunciando il seguente principio "II beneficio fiscale, consistente in una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% degli importi rimasti a carico del contribuente, di cui alla L. n. 296 del 2006, artt. 1, commi 344 e seguenti (Finanziaria 2007) e al decreto del ministero dell'economia e delle finanze del 19 febbraio 2007, per le spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, spetta anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa (incluse le società), i quali abbiano sostenuto le spese per l'esecuzione degli interventi di risparmio energetico su edifici concessi in locazione a terzi" (cfr. Cass. nr. 29162/2019; 19815/2019; 19816/2019)

2.8 L'indirizzo assunto dalla Giudice delle leggi si fonda sulle seguenti linee argomentative: a) l'interpretazione letterale delle norme che introducono l'agevolazione fiscale, il cui testo appare chiaro ed inequivocabile, non autorizza alcuna limitazione soggettiva; b) l'interpretazione letterale che estende l'applicabilità del beneficio a tutti i soggetti indicati dalla norma senza distinzione alcuna è compatibile con la ratio legis del bonus fiscale, che traspare con chiarezza dal testo normativo, e consiste nell'intento di incentivare gli interventi di miglioramento energetico dell'intero patrimonio immobiliare nazionale, in funzione della tutela dell'interesse pubblico ad un generalizzato risparmio energetico; c) l'argomento speso dall'Ufficio secondo il quale il riconoscimento della detrazione fiscale prevista dall'art. 1 comma 344 L nr 296/2006 si aggiunge al vantaggio derivante dalla deduzione dei costi di impresa si rivela inconsistente alla luce del fatto che, ai sensi dell'art. 90 TUIR le spese e gli altri componenti negativi - e quindi anche quelle di riqualificazione energetica - dei beni patrimonio (cioè quelli destinati al mercato locativo) non sono deducibili sicché il bonus fiscale del 55% spetta alla società contribuente, esattamente come spetterebbe ad una persona fisica, non titolare di redditi d'impresa, che nulla può dedurre dalla base imponibile; d) che la evocata giurisprudenza formatasi in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio si riferisce ad una materia non è sovrapponibile rispetto alla materia del contendere, in ragione del fatto che l'agevolazione di cui alla detta L. n. 449 del 1997, art. 1, secondo il significato letterale della norma, era espressamente volta ad

incentivare gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, con riferimento "all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

2.9 La CTR ha fatto buon governo dei suesposti principi, ai quali va data continuità.

3. Ne consegue il rigetto del ricorso.

4 Nulla è da statuire sulle spese non essendosi costituita la contribuente.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza