

No alla detrazione del 36%-50% per le abitazioni locate da società immobiliari – Ord. Cass. n. 12466

23 Giugno 2015

Negata l'applicabilità della detrazione IRPEF del 50% per gli interventi di recupero, eseguiti su abitazioni possedute da società immobiliari e concesse in locazione a terzi.

Così si è espressa la Corte di Cassazione, con **l'Ordinanza n. 12466/2015 del 17 giugno 2015**, in merito alla spettanza della detrazione IRPEF in favore del socio di una società immobiliare, calcolata in base alla sua quota di partecipazione^[1], relativamente alle spese da questa sostenute per la ristrutturazione di abitazioni destinate alla locazione.

In particolare, la Suprema Corte ha negato ad un socio di una società di persone (nel caso di specie una s.a.s.) la possibilità di beneficiare della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero, ai sensi dell'art. 16-bis del D.P.R. 917/1986 – TUIR, con riferimento a immobili che, nello specifico, i giudici di legittimità hanno considerato come “strumentali” all'esercizio dell'attività d'impresa.

La pronuncia, confermando un orientamento ormai consolidato^[2], prende le mosse da un ragionamento dei giudici basato sulla corretta qualificazione giuridica dei beni “relativi all'impresa” che, sulla base del combinato disposto degli artt. 40 e 77 del TUIR^[3], attribuisce alle unità abitative, possedute dalla società immobiliare e date in locazione a terzi una presunzione assoluta di strumentalità all'esercizio dell'attività d'impresa.

Ne consegue che tale qualificazione dell'immobile escluderebbe l'applicabilità della detrazione IRPEF del 50%, che, come noto, con riferimento alle società di persone, viene riconosciuta unicamente per i fabbricati produttivi di reddito fondiario, tra i quali rientrano i beni patrimonio (ai sensi dell'art. 90 del TUIR), estranei all'esercizio dell'attività d'impresa.

Al riguardo, occorre, infatti, ricordare che l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. 57/E/1998 ha chiarito che la detrazione IRPEF è attribuita anche a favore dei soci di società di persone (società semplice, snc o sas) a condizione che *“l'immobile, relativo all'impresa, sul quale vengono realizzati gli interventi di recupero non costituisce bene strumentale per l'esercizio dell'impresa, né bene alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima”*^[4].

La Circolare, quindi, esclude dal beneficio gli immobili abitativi relativi all'esercizio dell'attività dell'impresa, qualificabili come:

- ***per destinazione, ovvero quelli che, a prescindere dalla classificazione catastale come abitazioni, sono stati destinati ad uno specifico utilizzo nell'ambito dell'attività d'impresa (ad esempio, abitazioni destinate ad ufficio);***
- ***merce, per tali intendendosi i “beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa” (ad esempio, le abitazioni costruite e destinate alla vendita per le imprese edili).***

In sostanza, la Circolare 57/E/1998 riconosce l'applicabilità dell'agevolazione IRPEF del 50% per gli

immobili residenziali diversi da quelli strumentali e merce, ossia unicamente per quelli non utilizzati nell'esercizio dell'attività commerciale (immobili patrimonio).

Nel caso esaminato dall'ordinanza, la Suprema Corte ha considerato gli immobili abitativi delle società immobiliari concessi in locazione, in ogni caso, come beni strumentali relativi all'esercizio dell'attività d'impresa e come tali esclusi dall'applicabilità della detrazione IRPEF del 50%.

In senso analogo, si era già espressa anche l'Agenzia delle Entrate, con la R.M. n. 340/E/2008, in materia di detrazione IRPEF/IRES del 65% per la riqualificazione energetica degli edifici, affermando che, per le società immobiliari, le unità abitative concesse in locazione si considerano oggetto dell'attività imprenditoriale e, come tali, sono escluse anche dalla detrazione per il risparmio energetico.

Pertanto, per le società immobiliari prassi e giurisprudenza sarebbero orientate ad escludere le agevolazioni collegate ad interventi edilizi (recupero edilizio o riqualificazione energetica) realizzati su abitazioni concesse in locazione in quanto considerate in ogni caso relative all'esercizio dell'attività imprenditoriale.

Di conseguenza, con riferimento al beneficio spettante ai soci di società di persone per gli interventi di recupero effettuati sui suddetti beni "patrimonio"^[5], la portata applicativa della C.M. 57/E/1998 risulterebbe, alla luce della citata ordinanza, fortemente limitata, escludendo l'agevolazione per gli immobili posseduti dalle imprese di gestione immobiliare e locati a terzi, in quanto idonei a produrre reddito d'impresa ancorché determinato sulla base dei redditi fondiari.

^[1] Ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. 917/1986 - TUIR.

^[2] Cfr. Cass. Sentenze n. 12393 del 9 dicembre 1998 e n. 12386 del 6 luglio 2004.

^[3] L'art. 40, comma 1, stabilisce che *"non si considerano produttivi di reddito fondiario gli immobili relativi ad imprese commerciali"*, mentre l'art. 77 prevede che *"per le società in nome collettivo e in accomandita semplice (...) si considerano relativi all'impresa tutti i beni ad essa appartenenti"*.

^[4] In pratica, si deve trattare di fabbricati produttivi di reddito fondiario, tra i quali rientrano i beni patrimonio (ai sensi dell'art. 90 del TUIR).

^[5] Ossia quelli posseduti dall'impresa e locati a terzi.