

**IMPOSTE SUL REDDITO**

---

***Locazione di immobili e canoni non percepiti ai fini Irpef***

di Sandro Cerato

In presenza di contratti non scaduti o non risolti relativi a fabbricati dati in locazione, per quanto riguarda la valenza reddituale dei canoni pattuiti in contratto, ma non percepiti dal locatore per **morosità del conduttore**, occorre distinguere tra **immobili ad uso abitativo ed immobili ad uso non abitativo**.

Ai sensi dell'art. 26 co. l del TUIR, i redditi degli **immobili ad uso abitativo concessi in locazione**, se non percepiti, non vengono tassati dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida dello sfratto per morosità del conduttore. La disposizione si riferisce al **procedimento per convalida di sfratto** di cui agli artt. 657 ss. c.p.c., che consente di ottenere provvedimenti che realizzano in via anticipata effetti esecutivi analoghi a quelli resi al termine di un ordinario giudizio di cognizione. La **non imponibilità dei canoni di locazione**, per l'ammontare di essi accertato dal giudice come non riscosso, decorre dal momento della conclusione del procedimento anzi detto che si realizza, ex art. 663 c.p.c., se l'intimato:

- non compare;
- pur comparendo non si oppone;
- ovvero, a norma dell'art. 665 del c.p.c., presenta opposizione. In quest'ultima ipotesi, ancorché si avvii il procedimento ordinario, quello a carattere sommario - cui la norma fa riferimento - può ritenersi concluso.

Verificandosi queste condizioni, il **giudice convalida lo sfratto** e dispone con ordinanza, in calce alla citazione, l'apposizione su di essa della **formula esecutiva** (circolare n. 150/E/99). Sottendendo un principio di più ampio respiro (che prescinde dal procedimento per convalida di sfratto di cui agli artt. 657 ss. c.p.c.), una recente sentenza della Corte di Cassazione (sentenza 7.5.2003, n. 6911) ha poi affermato che, in caso di **morosità del conduttore**, i dati desumibili dal contratto di locazione fornirebbero solo un'indicazione presuntiva, che ammette prova contraria. Nel caso in cui il **giudice confermi la morosità dell'affittuario** anche per periodi precedenti per i quali sono già state versate imposte, a fronte delle stesse è riconosciuto un credito di imposta di pari ammontare che può essere utilizzato nella prima dichiarazione dei redditi successiva alla conclusione del procedimento giurisdizionale e comunque non oltre il **termine ordinario di prescrizione decennale**.

In tutti i casi, la **non imponibilità dei canoni di locazione** è limitata all'ammontare degli stessi che il giudice ha accertato come non riscossi, mentre resta fermo l'obbligo di tassare le suddette abitazioni sulla base della rendita catastale. Pertanto, per **determinare il credito**

**d'imposta** spettante, è necessario riliquidare la dichiarazione dei redditi di ciascuno degli anni per i quali sono state pagate maggiori imposte per effetto dei canoni non riscossi. Ciò avviene sostituendo all'importo dei canoni non riscossi la rendita catastale, nonché tenendo conto di eventuali rettifiche ed accertamenti operati dagli uffici.

Il **credito può essere utilizzato** senza limiti in uno dei seguenti modi:

- **scomputandolo dall'IRPEF (o dall'IRES)** dovuta in base alla medesima dichiarazione, compresi gli acconti. L'eventuale eccedenza può, inoltre, essere utilizzata in compensazione con il Mod. F24 ovvero può essere chiesta a rimborso;
- **presentando agli uffici finanziari competenti**, entro i termini di prescrizione sopra indicati, **apposita istanza di rimborso** per l'intero ammontare.

L'eventuale successiva riscossione totale o parziale dei canoni per i quali si è usufruito del credito d'imposta comporta l'obbligo di dichiarare tra i redditi soggetti a tassazione separata (salvo opzione per l'ordinaria) il maggior reddito imponibile rideterminato.

Infine, per gli **immobili locati non abitativi** la circolare 07.07.1999 n.150/E cita *“resta fermo, naturalmente, che per gli immobili locati per uso diverso da quello abitativo, nonché in assenza di un procedimento giurisdizionale concluso, il canone di locazione va comunque sempre dichiarato così come risultante dal contratto di locazione, ancorché non percepito, rilevando in tal caso il momento formativo del reddito e non quello percettivo”*.

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