

REDDITO IMPRESA E IRAP***Immobili d'impresa oggetto di locazione***

di Sandro Cerato

Gli **immobili concessi in locazione** da parte delle imprese non sono considerati **strumentali per destinazione**, a meno che non siano forniti servizi accessori ed aggiuntivi tali per cui non sussista un mero godimento dell'immobile, bensì un contratto per la **fornitura di un servizio complesso** che qualifica l'immobile come strumentale per destinazione. È questo uno degli aspetti che emerge dalla lettura della **circolare n. 26/E/2016** con cui l'Agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti per procedere con **l'assegnazione e la cessione agevolata dei beni ai soci** in attuazione delle disposizioni previste dalla legge di stabilità 2016.

Nel citato documento di prassi l'Agenzia conferma, in linea con il dettato normativo, che possono essere oggetto di **assegnazione o cessione agevolata** tutti gli immobili d'impresa **ad esclusione di quelli utilizzati direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa**, ossia quelli classificati nella categoria dei beni strumentali per destinazione. Ad esempio, non può essere assegnato o ceduto in via agevolata il laboratorio utilizzato dalla società artigiana, il **capannone utilizzato dalla società industriale** per lo svolgimento dell'attività produttiva, nonché il negozio utilizzato quale punto vendita della società commerciale.

Per quanto riguarda, invece, **gli immobili che le società concedono in locazione a terzi**, gli stessi in linea generale **non rientrano nell'ambito di quelli strumentali per destinazione**, poiché possono essere qualificati alternativamente come: **strumentali per natura** (se classificati nelle categorie catastali A/10, B, C, D ed E), **non strumentali** (abitativi classificati nelle categorie catastali da A/1 ad A/9), ovvero tra i **beni merce** (ad esempio immobili destinati alla vendita ma temporaneamente locati). In merito agli immobili locati, la circolare n. 26/E precisa che nel caso in cui accanto all'attività di mera gestione immobiliare che si realizza con la percezione dei canoni di locazione relativi ad una pluralità di immobili, l'impresa ponga in essere anche **un'attività consistente nella fornitura di servizi complementari e funzionali all'utilizzazione unitaria del complesso immobiliare**, gli immobili in questione assumono la qualifica di immobili strumentali per destinazione e come tali esclusi dall'assegnazione o cessione agevolata. Si pensi, ad esempio, alle società che gestiscono i centri commerciali, ovvero quelli turistici, che oltre alla mera locazione dello spazio forniscono al loro cliente anche tutta una serie di servizi ulteriori e complementari (quali ad esempio la vigilanza, la pubblicità dell'attività, eccetera) che portano alla **riqualificazione del contratto in essere, che non può essere ricondotto alla mera locazione**. Per maggiori approfondimenti l'Agenzia delle Entrate rinvia alla circolare n. 7/E/2013 riguardante l'applicazione della *participation exemption* di cui all'articolo 87 del TUIR.

Infine, facendo riferimento al **settore agricolo** l'Agenzia delle Entrate precisa che il **terreno agricolo utilizzato per lo svolgimento dell'attività agricola** (coltivazione o allevamento di animali), rientrando nel novero dei beni strumentali per destinazione, non può essere oggetto di assegnazione o cessione agevolata. Al contrario, sono assegnabili in via agevolata i terreni concessi in locazione o comodato (da valutare al momento in cui viene eseguita l'assegnazione o la cessione), non essendo beni impiegati dalla società per lo svolgimento dell'attività d'impresa.