

REDDITO IMPRESA E IRAP

Locazioni di immobili di interesse storico da parte delle imprese

di **Sandro Cerato**

Gli **immobili non strumentali detenuti dalle imprese** concorrono a formare il reddito in base alle **risultanza catastali**.

In buona sostanza, in base all'[articolo 90 Tuir](#), per quelli **locati** è necessario in primo luogo procedere alla **sterilizzazione** dei componenti iscritti nel conto economico tramite una variazione in aumento dei relativi **costi** (spese di manutenzione e gestione degli stessi) e ad una variazione in diminuzione dei **componenti positivi** (canone di locazione risultante dal contratto).

Infine, tramite una **variazione in aumento** si deve far concorrere alla formazione del reddito d'impresa (**articolo 90, comma 1, quarto periodo, Tuir**) l'importo maggiore che emerge dal seguente confronto:

- **canone di locazione risultante dal contratto**, ridotto di un importo massimo del 15% in presenza di spese di manutenzione ordinaria effettivamente sostenute e documentate;
- **rendita catastale rivalutata del 5%.**

L'[articolo 90, comma 1, ultimo periodo, Tuir](#) stabilisce che "*per **gli immobili locati riconosciuti di interesse storico o artistico**, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, qualora il canone risultante dal contratto di locazione **ridotto del 35 per cento** risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione*".

La riportata disposizione normativa è stata oggetto di modifiche ad opera dell'[articolo 4, comma 5-sexies, lett. b\), D.L. 16/2012](#), e si è stabilito che per gli **immobili cd. "vincolati"** (ossia riconosciuti di interesse storico-artistico a norma dell'[articolo 10 D.Lgs. 42/2004](#)) **l'importo rilevante nella determinazione del reddito d'impresa è pari al maggiore tra:**

- il **canone di locazione** risultante dal contratto **ridotto del 35%**;
- il **reddito medio ordinario** dell'unità immobiliare.

Per quanto riguarda il primo dei due predetti parametri, si segnala che la **riduzione del canone di locazione spetta a titolo forfettario**, e quindi a prescindere dalla circostanza che il locatore abbia sostenuto delle spese di manutenzione.

In relazione, invece, al "**reddito medio ordinario**" con cui confrontare il predetto canone ridotto,

l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 114/E/2012](#) ha precisato che si deve aver riguardo alla **rendita catastale rivalutata, ridotta del 50%**.

Si tratta, in buona sostanza, dello stesso parametro che deve essere utilizzato nei casi in cui l'immobile **non sia concesso in locazione a terzi**.

L'ulteriore fattispecie che deve essere oggetto di analisi riguarda la **locazione di immobili "vincolati"** in regime di canone concordato ai sensi della **L. 431/1998**. In tale ipotesi è infatti necessario domandarsi se il canone di locazione, già ridotto forfettariamente del 35%, possa essere **successivamente ulteriormente ridotto del 30%** in applicazione dell'[articolo 8 della citata L. 431/1998](#).

La risposta affermativa è arrivata da parte dell'Agenzia delle Entrate con la **risposta ad interrogazione parlamentare del 31 ottobre 2012, n. 5-08349**, in cui è stato precisato che *"l'Agenzia delle Entrate ritiene che, qualora siano gli immobili di interesse storico o artistico, così come le altre tipologie di immobili, ubicati in comuni ad alta densità abitativa e siano locati con contratti stipulati o rinnovati ai sensi del comma 3 dell'articolo 2 della legge n. 431 del 1998, il relativo reddito, determinato ai sensi del comma 4-bis dell'articolo 37 del TUIR, è **ulteriormente ridotto del 30 per cento** in applicazione del comma 1 dell'articolo 8 della legge n. 431 del 1998"*.

In buona sostanza, per gli immobili in questione locati a canone concordato **l'importo rilevante nella determinazione del reddito d'impresa** è pari al maggiore tra:

- il **canone di locazione risultante dal contratto ridotto dapprima del 35% a titolo forfettario** (ex [articolo 90, comma 1, Tuir](#)) e **successivamente ulteriormente ridotto del 30%** ai sensi dell'[articolo 8 L. 431/1998](#);
- la **rendita catastale rivalutata ridotta del 50%**.

Seminario di specializzazione

**IMPRESA SOCIALE: STATUTO E NORME OBBLIGATORIE,
FISCALITÀ, RAPPORTI SOCIALI E VIGILANZA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)