

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Canoni di locazione da non dichiarare dopo lo sfratto***

di **Alessandro Bonuzzi**

Uno dei **principi cardine** della disciplina del **reddito d'impresa** è il **criterio di competenza**, secondo cui i **componenti positivi** e **negativi** di reddito concorrono a formarlo **per maturazione**.

Tale regola trova applicazione anche per i **contratti continuativi**, come lo sono i **contratti di locazione**, i cui corrispettivi si considerano **conseguiti**, appunto, alla data di maturazione, **indipendentemente** dall'avvenuto **incasso** (ex [articolo 109, comma 2, lett. b, Tuir](#)).

Sovente per le imprese si pone dunque il problema di dover **dichiarare**, e quindi **tassare**, **canoni** di locazione attivi spettanti, ma **non effettivamente riscossi**, generando così uno **sbilancio finanziario** pericoloso.

Per fronteggiare la questione può tornare utile l'[ordinanza n. 30372](#) del **21 novembre 2019** della **Corte di Cassazione**.

La vicenda oggetto della pronuncia trae origine da un avviso di accertamento dell'Agenzia delle entrate che recuperava a tassazione Irpeg (l'attuale Ires) e Irap, dell'annualità 2002, **ricavi di competenza** relativi a **canoni non dichiarati**.

La società, nel ricorso presentato, adduceva a sua difesa che il contratto era **cessato** già nel 2001 a causa dell'**inadempimento** del conduttore, secondo quanto stabilito dalla **convalida di sfratto per morosità** pronunciata dal Tribunale di Roma il **15 ottobre 2002**, e che pertanto i canoni contestati non dovevano essere dichiarati.

La **CTP di Roma accoglieva parzialmente** il ricorso del contribuente, affermando che, siccome gli effetti del contratto di locazione erano **cessati anticipatamente** a seguito della **convalida di sfratto**, la società non doveva **dal quel giorno** versare più alcuna imposta sui relativi canoni.

L'Agenzia delle entrate, dunque, proponeva **appello** che la **CTR competente accoglieva** rilevando che:

- i canoni di locazione, relativi all'attività d'impresa della società, **non costituiscono redditi fondiari** ex [articolo 26 Tuir](#), che si riferisce ai **canoni di locazione di immobili ad uso abitativo**, rappresentando invece una **componente attiva del reddito di impresa**, da considerarsi conseguita alla **data di maturazione del corrispettivo**;
- i canoni di locazione dovevano essere **iscritti in bilancio alla loro maturazione annuale**, indipendentemente dagli accordi intercorsi tra le parti per un pagamento anticipato o

posticipato;

- il mancato conseguimento dei ricavi, per effetto della **risoluzione anticipata** del contratto di locazione, poteva essere dedotto come **sopravvenienza passiva**, ex [articolo 101, comma 4, Tuir](#), o come **perdita su crediti**, ai sensi del **comma 5**, della stessa norma, ferma la considerazione che, vista la particolarità della fattispecie concreta, **non si poteva sostenere che fosse stata raggiunta la prova della "effettività" della perdita**.

Il contribuente, a questo punto, proponeva **ricorso per cassazione** denunciando che la CTR aveva **trascurato la convalida di sfratto** che aveva **risolto il contratto** di locazione con effetto:

- dal mese di **maggio 2002**, siccome lo sfratto riguardava i mesi partire da maggio, oppure,
- al più tardi, dal mese di **agosto** dello stesso anno, data di **notifica dello sfratto**.

Quindi, al massimo, l'Amministrazione finanziaria avrebbe potuto contestare l'**irregolare tenuta delle scritture contabili**, per l'omessa contabilizzazione dei canoni maturati dopo lo sfratto, ma non effettuare il **recupero fiscale** di tali ricavi non incassati.

L'ordinanza della Cassazione in commento **accoglie**, sebbene con **limiti**, le ragioni del contribuente stabilendo che:

- **fino alla data del 15 ottobre 2002**, i canoni dovevano essere iscritti nel bilancio della società locatrice e **dichiarati**, salva la loro deduzione come sopravvenienze passive o, in caso di ricorrenza dei relativi presupposti, come perdite su crediti;
- **dopo il 15 ottobre 2002**, con la **risoluzione** del contratto di locazione dichiarata con l'ordinanza di convalida dello sfratto per morosità, **non è maturato** più alcun **canone** e quindi alcun **ricavo imponibile**.

Alla luce di ciò, l'ordinanza prevede espressamente che la CTR del Lazio, nel riesaminare la controversia, dovrà attenersi al seguente **principio di diritto**: *"in tema di redditi di impresa, i ricavi derivanti dai canoni di locazione devono considerarsi percepiti e costituiscono reddito tassabile, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, articolo 109, comma 2, lettera b), alla data di maturazione dei medesimi e fino alla risoluzione del contratto o fino alla convalida di sfratto per morosità"*.

Seminario di mezza giornata

## I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)