



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Come concorrono al reddito gli immobili patrimonio

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

La derivazione nel reddito d'impresa: semplice e rafforzata

[Scopri di più](#)

Le disposizioni normative relative al reddito d'impresa suddividono gli immobili in **tre categorie**:

- gli **immobili strumentali**;
- gli **immobili merce**;
- gli **immobili patrimonio**.

La prima categoria, ossia gli **immobili strumentali**, **concorrono alla formazione del reddito d'impresa in base alle risultanze contabili** e possono essere, a loro volta, suddivisi in:

- **immobili strumentali per natura**, classificati nelle categorie catastali A/10, B, C, D ed E e che mantengono la strumentalità, nonostante la modalità di utilizzo;
- **immobili strumentali per destinazione**, utilizzati direttamente ed esclusivamente per l'attività d'impresa, a prescindere dalla categoria catastale di appartenenza.

La seconda categoria, ossia gli **immobili merce**, costituiscono l'oggetto dell'attività d'impresa e **concorrono alla formazione del reddito d'impresa quali rimanenze finali**, in base alle disposizioni di cui agli [articoli 92 e 93, Tuir](#).

Infine, la terza categoria, ossia gli **immobili patrimonio**, possono essere individuati per **esclusione rispetto alle due categorie precedenti**.

Ne discende che, rientrano in questa ultima categoria, gli **immobili di natura abitativa**, e quindi non strumentali per natura, non utilizzati direttamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa e **non rientranti nell'oggetto proprio dell'attività dell'impresa stessa**.

Ai fini della determinazione del reddito, per gli **immobili patrimonio siti nel territorio dello Stato** occorre applicare l'[articolo 90, Tuir](#), il quale, schematizzando, distingue le seguenti casistiche:



- gli immobili non locati;
- gli immobili locati;
- gli immobili di interesse storico e artistico non locati;
- gli immobili di interesse storico e artistico locati.

Per gli **immobili non locati** occorre applicare l'[articolo 37, Tuir](#), il quale prevede che, per la determinazione del reddito d'impresa, deve confluire la **rendita catastale dell'immobile rivalutata del 5% e successivamente maggiorata di un terzo**, a norma dell'[articolo 41, Tuir](#).

Per gli **immobili locati**, concorre alla formazione del reddito d'impresa, come indicato dall'[articolo 90, comma 1, Tuir](#), l'**importo maggiore che emerge dal confronto tra canone di locazione da contratto, ridotto di un importo massimo del 15% in presenza di spese di manutenzione ordinaria, e la rendita catastale rivalutata del 5 %**.

L'Amministrazione finanziaria, con la **circolare n. 57/E/1998**, ha fornito una elencazione degli **interventi che devono essere tenuti in considerazione**, se effettivamente effettuati e documentati:

- sostituzione integrale o parziale di pavimenti e **relative opere di finitura e conservazione**;
- riparazione di impianti per **servizi accessori**;
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni **senza modifiche dei preesistenti**;
- rifacimento di **intonaci interni** e tinteggiatura;
- rifacimento di pavimentazione esterne e manti di copertura senza modifiche di materiali;
- **sostituzione di tegole** e altri parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque;
- **rinnovo delle impermeabilizzazioni**;
- riparazioni di **balconi, terrazze** e relative pavimentazioni;
- riparazione di recinzioni;
- sostituzione di elementi di **impianti tecnologici**;
- sostituzione di **infissi esterni e serramenti o persiane** con serrande, senza modifica della tipologia di infisso.

Se gli **immobili sono locati a canone concordato**, occorre considerare l'**importo maggiore che emerge dal confronto tra il canone di locazione da contratto, ridotto di un importo massimo del 15%, in presenza di spese di manutenzione ordinaria, ulteriormente ridotto del 30%, e la rendita catastale rivalutata del 5%**.

Per gli **immobili di interesse storico e artistico non locati**, ubicati all'interno del territorio dello Stato, occorre **ridurre la rendita catastale, dapprima rivalutata del 50%, del 50%**.

Per gli **immobili di interesse storico e artistico locati**, concorre alla formazione del reddito d'impresa, come indicato dall'[articolo 90, comma 1, Tuir](#), l'**importo maggiore che emerge dal confronto tra il canone di locazione da contratto, ridotto del 35%, e la rendita catastale**



rivalutata ridotta del 50% (come indicato dalla [risoluzione n. 114/E/2012](#)).

Per gli **immobili di interesse storico e artistico** locati a canone concordato, concorre alla formazione del reddito d'impresa l'**importo maggiore che emerge dal confronto tra il canone di locazione da contratto, ridotto del 35% e successivamente ulteriormente ridotto del 30%, e la rendita catastale rivalutata ridotta del 50%** (come indicato dalla [risoluzione n. 114/E/2012](#)).