Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di giovedì 10 dicembre 2015

IMPOSTE SUL REDDITO

Criticità degli immobili di interesse storico-artistico

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

La disciplina degli **immobili di interesse storico-artistico**, da sempre oggetto di analisi da parte della prassi, ha subito nel 2012 un intervento significativo dal punto di vista della **fiscalità diretta** con il D.L. 16/2012. Si ritiene opportuno attribuire a tale fattispecie una categoria normativa di riferimento, ovvero, rientrano nella **definizione di immobili di interesse storico o artistico** quelli contenuti all'interno dell'articolo 10 D.Lgs. 42/2004 (c.d. codice dei beni culturali). Va da sé, quindi, che tale tipologia di beni è gravata da oneri cospicui, considerazione sostenuta anche dalla **Cassazione con la sentenza 5518/2011**: "*i proprietari degli immobili appartenenti alla tipologia considerata dalla norma in questione debbono affrontare, nell'interesse pubblico alla conservazione dei beni culturali, **costi di manutenzione** così rilevanti da rendere non sicuramente determinabile il reddito effettivo*". Infatti, la precedente normativa fiscale stabiliva, con il comma 2 dell'articolo 11 della L. 413/1991, che: "*in ogni caso, il **reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico**, ai sensi dell'articolo 3 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e successive modificazioni e integrazioni, è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato*". Il **trattamento degli immobili** con le caratteristiche di cui all'articolo 10 del D.Lgs. 42/2004 era sicuramente di favore per il contribuente, vista l'applicazione della c.d. "*rendita figurativa*" e vista la presenza nella norma della locuzione "*in ogni caso*", che ha portato la giurisprudenza a considerare **l'agevolazione *de quo* applicabile anche ai casi di locazione** (in tal senso si veda la sentenza 19251/2012).

Con il D.L. 16/2012, articolo 4, comma 5-quater, viene abrogata la disposizione sopra citata e quindi le situazioni che attualmente si rilevano per il contribuente, che non opera come locatore, sono le seguenti:

- per le **persone fisiche,** ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del D.Lgs. 23/2011, l'imposta municipale propria è istituita e sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai **redditi fondiari relativi ai beni non locati**, e l'imposta comunale sugli immobili. Tale considerazione non è valida per il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova **l'immobile adibito ad abitazione principale**, assoggettati all'imposta municipale propria, che concorre alla formazione della base imponibile dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali nella misura del cinquanta per cento, ai sensi del terzo periodo del comma 9 dell'articolo 9 del decreto sopra citato.

Inoltre l'articolo 13 comma 3 del D.L. 201/2011 stabilisce che la **base imponibile** dell'imposta

municipale propria è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 5, commi 1, 3, 5 e 6 del D.Lgs. 504/1992, e dei commi 4 e 5 dello stesso articolo. Quest'ultima è ridotta del 50 per cento per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al D.Lgs. 42/2004;

- per le **società**, ai sensi dell'articolo 90 TUIR, comma 1, il reddito medio ordinario di cui all'articolo 37, comma 1, è ridotto del 50 per cento e non si applica comunque l'articolo 41.

Nella circostanza invece che il contribuente percepisca dei **redditi derivanti da locazione** è stato stabilito che:

- per le **persone fisiche**, ai sensi del comma 4 bis dell'articolo 37 TUIR, se il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfetariamente del 35% è superiore al reddito medio ordinario di cui al comma 1, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione;
- per le **società**, ai sensi dell'articolo 90 TUIR, comma 1, si è legiferato in egual maniera ovverosia il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione, se il canone risultante dal contratto di locazione ridotto del 35% risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare.