

Immobili patrimonio locati dalle imprese

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 23 Novembre 2021

La **locazione** degli **immobili** che costituiscono il **patrimonio dell'impresa** come rileva nella **formazione del reddito d'impresa**?

Reddito d'impresa: le tre categorie di immobili

Le disposizioni normative che regolano il **reddito d'impresa** (Tuir) suddividono gli **immobili** in **tre categorie**:

- **immobili strumentali** (art. 43 del Tuir), che a loro volta possono essere *“per natura”* (classificati nelle categorie A/10, B, C, D ed E), che mantengono la strumentalità anche se non utilizzati o concessi in locazione o comodato, o *“per destinazione”* (utilizzati direttamente ed esclusivamente per l'attività d'impresa, a prescindere dalla categoria catastale di appartenenza), che concorrono alla formazione del reddito d'impresa in base alle risultanze contabili (deduzione dei costi, tassazione dei relativi proventi, scorporo del valore dell'area, ecc.);
- **immobili merce**, costituenti oggetto dell'attività d'impresa, che concorrono alla formazione del reddito d'impresa quale rimanenze finali, valorizzate secondo le disposizioni dell'art. 92 del Tuir (ovvero art. 93 per le opere ultrannuali);
- **immobili non strumentali** (o *“patrimonio”*), individuati per esclusione in quanto non rientranti nelle precedenti categorie indicate.
Si tratta di immobili di natura abitativa (altrimenti rientrano tra quelli strumentali per natura), non utilizzati direttamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa, né oggetto proprio dell'attività



d'impresa.

Immobili patrimonio e reddito d'impresa

Mentre per quanto riguarda gli immobili merce e quelli strumentali (per natura o per destinazione) la determinazione del reddito d'impresa avviene in buona sostanza tenendo conto di quanto imputato in contabilità (deduzione dei costi e tassazione dei proventi rivenienti da tali beni), per quelli *“patrimoniali”* si deve far confluire nel reddito d'impresa il reddito *“catastale”* (maggiore tra il canone di locazione, eventualmente ridotto di un importo massimo del 15% in presenza di spese di manutenzione ordinaria effettivamente sostenute, e la rendita catastale rivalutata), previa *“pulizia”* del conto economico (variazione in aumento dei relativi costi e variazione in diminuzione per proventi).

Si tratta di una categoria residuale di beni immobili (esclusivamente di natura abitativa), che normalmente costituiscono un investimento da parte delle società e che non sono utilizzati per lo svolgimento dell'attività d'impresa (si pensi, ad esempio, ad una società industriale che acquista un immobile abitativo a scopo di mero investimento patrimoniale).

Tuttavia ricadono in tale ambito anche gli immobili abitativi detenuti dalle società immobiliari che svolgono attività di gestione di tali beni, per le quali la concessione in locazione non determina in alcun caso la qualifica di immobili strumentali (per destinazione), poiché per rientrare in tale categoria è necessario l'utilizzo diretto ed esclusivo dell'immobile da parte del possessore.

Immobili patrimoniali di interesse storico o artistico

Nell'ipotesi in cui tali immobili patrimoniali siano di interesse storico ed artistico (ai sensi dell'articolo 10 del D.Lgs. n. 42/2004), l'articolo 90 del TUIR prevede che:

- **se non sono locati**, l'importo rilevante nella determinazione del reddito d'impresa è pari alla rendita catastale rivalutata del 5% ed abbattuta al 50% (in ogni caso non si applica la maggiorazione di 1/3 per quelli tenuti a disposizione);

- **se sono oggetto di locazione**, è necessario aver riguardo al maggiore tra il canone di locazione risultante dal contratto ridotto forfettariamente del 35% e la rendita catastale (rivalutata del 5%) ridotta al 50%.

Per tali immobili, a differenza di quelli non vincolati, l'abbattimento del canone in misura pari al 35% dello stesso spetta in ogni caso, e quindi a prescindere dal sostenimento di spese di manutenzione ordinaria (irrilevanti a tal fine).

Si precisa, infine, che nella particolare ipotesi in cui tali immobili "vincolati" siano locati in regime di canone concordato (di cui alla [Legge n. 431/1998](#)), l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di osservare che, oltre alla predetta riduzione del 35% l'impresa può fruire anche dell'ulteriore abbattimento del 30% ai sensi dell'articolo 8 della citata Legge n. 431/1998 (risposta ad interrogazione parlamentare del 31.10.2012, n. 5-08349).

NdR: Potrebbe interessarti anche...[Società immobiliari e abitazioni: il reddito](#)

A cura di Sandro Cerato

Martedì 23 novembre 2021

Percorso di approfondimento sul Reddito d'Impresa

Percorso On line con Dott. Sandro Cerato


Dicembre 2021 - Febbraio 2022
6 Incontri formativi (18 ore totali)

1^ giornata – *Principi generali* - MERCOLEDÌ 1 DICEMBRE 2021

2^ giornata – *I componenti positivi di reddito (parte prima)* - GIOVEDÌ 16 DICEMBRE 2021

3^ giornata – *I componenti positivi di reddito (parte seconda)* VENERDÌ 14 GENNAIO 2022

4^ giornata – *I componenti negativi di reddito (parte prima)* VENERDÌ 28 GENNAIO 2022

5^ giornata – *I componenti negativi di reddito (parte seconda)* VENERDÌ 11 FEBBRAIO 2022

6^ giornata – *Altri componenti negativi di reddito e società di comodo* VENERDÌ 25 FEBBRAIO 2022

[SCOPRI DI PIU' >](#)