



LA LEGGE PER TUTTI

INFORMAZIONE E CONSULENZA LEGALE

Tasse su affitto scontato

Autore: Redazione | 21/11/2018



La riduzione del canone di locazione per i primi anni consente di dichiarare al fisco un reddito più basso?

Immagina di dare in affitto un vecchio magazzino. Il locale è rimasto abbandonato per diversi anni e, per rimetterlo a nuovo, bisogna fare numerosi e costosi lavori. Al di là delle tubature del bagno e della tinteggiatura delle pareti, è necessario provvedere a un nuovo impianto di caldo/freddo, a mettere a norma l'impianto

elettrico, a montare una porta blindata. Di tanto si occuperà il nuovo inquilino il quale, però, a fronte di tali spese, ti ha chiesto uno sconto sul canone per i primi anni, anche in ragione del fatto che l'attività dovrà affrontare un primo periodo di *start-up* durante il quale i clienti non saranno numerosi. Hai deciso di venire incontro alle sue esigenze e così, sul contratto di locazione, nell'indicare il costo del canone mensile, avete convenuto che, per i primi 2 anni, da tale importo saranno detratte le spese sostenute per la ristrutturazione dell'immobile. Ti chiedi però se, da un punto di vista fiscale, puoi ottenere una riduzione delle imposte. In altri termini vuoi sapere a quanto ammontano le **tasse sull'affitto scontato**. La risposta proviene da una recente sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano **[1]**.

Come noto, i redditi provenienti dai canoni di locazione vanno "denunciati" all'Agenzia delle entrate con l'annuale dichiarazione dei redditi. Essi vengono così tassati ai fini **Irpef** secondo il regime prescelto dal locatore (questi potrebbe optare per una tassazione flat, con la cedolare secca).

Se le parti convengono uno **sconto sul canone di locazione** attraverso facilitazioni per i primi anni dell'affitto, magari proprio in considerazione dei lavori effettuati dal conduttore sull'appartamento o sul magazzino, il locatore è comunque obbligato a versare all'erario le imposte calcolate sul canone pieno, quello cioè dichiarato nel contratto stesso. Non fa fede quindi l'importo effettivamente percepito dal proprietario dell'immobile quanto quello risultante dalla scrittura privata registrata. E ciò perché il controvalore dei lavori di ristrutturazione si risolve in un vantaggio economico per il locatore, una sorta di permuta: in pratica è come se quest'ultimo avesse comunque ricevuto tutto il canone e, attingendo da esso, avesse poi destinato alcune somme alla manutenzione del locale.

Quindi, se il contratto di affitto indica un prezzo e invece il locatore versa le tasse per un importo inferiore, rischia un accertamento fiscale: l'Agenzia delle entrate potrà cioè "recuperare a tassazione" gli importi non percepiti in denaro ma "in natura".

La vicenda decisa dalla Commissione Tributaria lombarda ha a che fare proprio con un episodio del tutto simile a quello che abbiamo descritto all'inizio di questo articolo.

L'ufficio delle imposte inviava una richiesta di pagamento delle imposte sui canoni di locazione per un importo superiore a quello versato da un contribuente. Il locatore, nel dare in affitto un proprio magazzino, aveva concesso al conduttore una riduzione del canone per le prime annualità come contropartita per i lavori che questi avrebbe eseguito sull'immobile. Una tale situazione, secondo le Entrate, rappresentava però una sorta di "integrazione in natura" del canone di locazione; pertanto le imposte dovevano essere calcolate sul canone pieno, previsto a regime, **senza considerare gli sconti** per le prime annualità.

Inutile è stata la difesa del contribuente il quale aveva sostenuto di aver agito correttamente, pagando le tasse sul canone di affitto scontato, su quello cioè effettivamente percepito e non su quello (più alto) dichiarato nella scrittura privata.

Secondo il giudice, si deve assegnare allo svolgimento dei lavori una funzione permutativa del canone. La pretesa fiscale, dunque, va ancorata al canone pieno, anche se per i primi anni esso sia stato corrisposto in parte in danaro e in parte in natura (mediante i lavori eseguiti dal locatario sui beni del locatore).

Non è la prima volta che i giudici affermano questo principio. Già in passato la Commissione Tributaria regionale del Lazio **[2]** aveva affermato che le migliorie sull'immobile concesso in affitto che determinino una riduzione concordata del canone di locazione sono comunque un **beneficio per il locatore** e costituiscono, quindi, una modalità del pagamento (in natura) del canone di locazione (da sottoporre perciò a tassazione).

Note

[1] Ctp Milano, sent. n. 1885/07/18. **[2]** Ctr Lazio, sent. n. 3454/14/17. Autore immagine: 123rf com

Sentenza

(...) Per quanto concerne l'eccezione afferente la carenza del presupposto impositivo, osserva la Commissione che, da una lettura dei motivi di ricorso, e della documentazione versata in atti dalla ricorrente, risulta che quest'ultima abbia stipulato, il 16 luglio 2009, con Bnl spa un contratto di locazione per la durata di sei anni. Il contratto medesimo ha stabilito che il relativo canone fosse determinato in euro 90.000,00; la stessa disposizione contrattuale ha stabilito, inoltre, che per il primo e il secondo anno il canone ammontasse a euro 70.000,00, per il terzo e

quarto anno a euro 75.000,00 e, per il quinto anno, a euro 85.000,00. Risulta pure, dall'art. 11 del contratto in esame, che parte locatrice abbia autorizzato la Bnl a effettuare a propria cura e spese nell'immobile, lavori di «allestimento, sistemazione e modifica». Secondo la tesi dell'Amministrazione finanziaria il controvalore di tali lavori, quali operazioni di natura permutativa, debbono essere imputati al canone di locazione e, a ulteriore dimostrazione dell'assunto, l'Ufficio evidenzia che l'imposta di registro sia stata calcolata sempre sul 90.000,00 euro.

Secondo la contrapposta tesi della ricorrente, i lavori in parola non avrebbero comportato migliorie, poiché si tratterebbe di modifiche correlate alle tipiche attività bancarie, quali casseforti e caveau. Orbene secondo ius receptum della giurisprudenza di legittimità, ai fini della determinazione del canone di locazione debba aversi riguardo anche al controvalore di eventuali operazioni di carattere permutativo (quali, appunto, l'effettuazione di opere a carico del conduttore sull'immobile). Infatti, ha ritenuto la Suprema corte che «ai fini dell'applicazione dell'Iva, non è consentito al proprietario di un edificio decurtare i relativi canoni di locazione della parte trattenuta dal conduttore a titolo di pagamento dei lavori di ristrutturazione eseguiti sull'immobile, dato che tali lavori vanno a beneficio del proprietario medesimo, risolvendosi quindi in una forma diversa di corresponsione del canone» (Cass. Sez. 5, sentenza n. 15808 del 12/07/2006). Nella specie, appare inequivoco che le parti abbiano voluto assegnare allo svolgimento delle opere in parola, da parte del conduttore, una funzione permutativa del canone, tanto da prevedere una misura «a regime» dello stesso e una misura ridotta. In applicazione del suesposto principio risulta fondata la pretesa impositiva svolta dall'Ufficio. (...)