

Locazione

Immobili storico-artistici: una storia infinita a lieto fine

di GIUSEPPE LEPORE (Ragioniere Commercialista in Savona)

La nuova circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 17 gennaio 2006 modifica le istruzioni precedentemente fornite in materia di tassazione dei redditi da locazione degli immobili di interesse storico-artistico.

Si era appena dato alle stampe il n. 1/2006 di questa Rivista ove veniva esposta dallo scrivente una panoramica sui *trust* per immobili storici, facendo un *excursus* sullo stato dell'arte delle posizioni sia dell'Amministrazione finanziaria che della giurisprudenza di merito, sulla tassazione dei redditi da locazione degli stessi, che, inaspettatamente (ma non troppo stante la tambureggiante sequela di sentenze della Corte di Cassazione prima e della Corte Costituzionale poi), l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso con la Circolare 2/E del 17 gennaio 2006 abbandonava definitivamente la tesi secondo cui il proprietario di un immobile storico-artistico qualora lo stesso fosse stato locato ad uso diverso da quello abitativo avrebbe dovuto pagare le imposte sul canone di locazione e non in base alla tariffa d'estimo più bassa della zona censuaria nella quale fosse stato ubicato lo stesso.

Per amore di completezza dell'articolo precedente, si epilogò il contenuto della circolare evidenziandone il percorso e le conclusioni favorevoli al contribuente.

La Circolare 2/E inizia riportando all'esame del lettore l'ultima presa di posizione dell'Amministrazione Finanziaria su tale argomento e precisamente la Circolare 9/E del 6 marzo 2005, nella quale venivano:

- a) abbandonate le controversie volte ad affermare la determinazione del reddito degli immobili di interesse storico e/o artistico, concessi in locazione ad uso abitativo, sulla base del relativo canone;
- b) sostenute, in conformità alla sentenza della Suprema Corte n. 11211 del 30 luglio 2002, le ragioni dell'erario nei casi in cui fosse stata presentata istanza di rimborso in relazione ad unità immobiliari vincolate, concesse in locazione e classificate catastalmente come negozio, magazzino, laboratorio, ufficio, immobile a destinazione speciale, ecc. o comunque destinate ad uso diverso da quello abitativo.

Proseguendo nella lettura della circolare, l'Agenzia ripercorre l'evoluzione dell'orientamento della sentenza n. 2178 del 3 febbraio 2005 secondo cui la Corte di Cassazione ha però escluso di aver affermato con la sen-

tenza n. 11211 del 2002 «il principio secondo cui, in base all'art. 11 della legge n. 413 del 1991, gli immobili storici e/o artistici compresi nel gruppo catastale A siano soggetti a diverso trattamento fiscale a seconda che siano locati ad uso abitativo o ad un uso diverso da quello locativo».

Tale tesi veniva confermata e ribadita con le successive sentenze nn. 10860 e 10862 del 23 maggio 2005.

Ma vi è di più.

In queste ultime sentenze la Suprema Corte chiariva che:

- 1) sarebbe stata non condivisibile una interpretazione della disposizione di cui all'art. 11, comma 2, legge n. 413/1991 che ne limitasse l'applicabilità ai soli immobili di interesse storico-artistico adibiti ad uso abitativo;
- 2) limitare l'applicazione della disposizione di cui all'art. 11, comma 2, della legge n. 413/1991 ai soli immobili di interesse storico-artistico (locati) ad uso abitativo, avrebbe significato
 - a) introdurre nel sistema una distinzione non ragionevole tenuto conto della *ratio legis* della norma agevolativa;
 - b) optare, di conseguenza, per una interpretazione della stessa norma che non sarebbe costituzionalmente conforme;
- 3) se la regola generale per gli immobili di interesse storico-artistico è l'irrilevanza *tout court* del reddito locativo, in quanto l'unico criterio per la determinazione del reddito imputabile a tali immobili è il riferimento alle tariffe d'estimo (e in particolare alla più bassa della zona censuaria nella quale l'immobile specifico si trovi), allora siffatta regola è (e deve essere) applicabile tanto se si tratti di locazione ad uso abitativo, quanto se si tratti di locazione ad uso diverso».

Preso quindi atto di tale evoluzione dell'orientamento della Corte di Cassazione, l'Agenzia, sulla scorta del parere favorevole dell'Avvocatura generale dello Stato - che si è espressa con nota n. P140817 del 24 ottobre 2005 - ha ritenuto di non sostenere ulteriormente la tesi *supra* lett b) espressa nella Circolare 9/E del 2005 e di considerare, quale unico criterio per la determinazione

del reddito imputabile agli immobili storico-artistici, il riferimento alle tariffe d'estimo (e in particolare alla più bassa della zona censuaria nella quale l'immobile specifico si trovi), per qualsivoglia utilizzo.

In conseguenza di ciò l'Agenzia ha ritenuto superate le istruzioni precedentemente fornite in contrasto con l'attuale orientamento giurisprudenziale della Corte di Cassazione e ha invitato i propri Uffici a riesaminare caso per caso, secondo tale nuovo criterio, il contenzioso pendente concernente la materia in esame e, ricorrendone i presupposti, a

- 1) preventivamente rimborsare quanto richiesto dal contribuente;
- 2) provvedere al relativo abbandono del contenzioso secondo le modalità di rito, peraltro sinteticamente indicate nelle Circolari n. 138/E del 15 maggio 1997 e n. 218/E del 30 novembre 2000;
- 3) tener conto di tale nuovo orientamento anche nell'ordinaria attività di controllo ed accertamento.

Conclusioni

In periodi burrascosi quali quello attuale, ove la gerarchia delle fonti, caposaldo del nostro ordinamento, sembra talvolta essere stravolta e travolta da «grida» della più disparata specie, che nulla hanno di normativo, ma devono la loro conoscibilità solo all'enorme cassa di risonanza del mezzo con cui vengono diffuse, è un vero fatto positivo che il solco che la Suprema Corte traccia giornalmente, profondo e deciso, continui ad essere onorato, valutato e considerato quale «senso di marcia» da tutti, non ultimo anche dall'Amministrazione Finanziaria che, seppur ad anni di distanza, ha saputo leggere e cogliere il senso di una normativa agevolativa, che non andava a favorire un'élite di proprietari, ma a valorizzare una categoria che, per lo più con il sacrificio di autonomi e ingenti sforzi finanziari, si è sempre presa cura, del mantenimento di un patrimonio storico artistico, surrogandosi talvolta completamente allo Stato.

RIVISTE

Il Corriere del Merito

Mensile di giurisprudenza civile, penale e amministrativa commentata

Direzione scientifica Civile: Guido Alpa, Vincenzo Carbone, Claudio Consolo, Vincenzo Cuffaro, Vincenzo Mariconda, Pietro Rescigno

Direzione scientifica Penale: Stefano Corbetta, Emilio Dolcini, Angelo Giarda, Giorgio Marinucci

Direzione scientifica Amministrativa: Francesco Caringella, Rosanna De Nictolis, Fabio Francario, Marco Lipari

Periodicità: mensile

La rivista è divisa in tre parti: **Civile, Penale, Amministrativo**, ciascuna delle quali si struttura in:

- **Primo piano** – per una prima analisi sulle questioni di maggiore attualità;
- **Osservatori** – il panorama degli orientamenti giurisprudenziali dei Fori italiani tramite massime d'Autore e note puntuali;
- **In evidenza** – le sentenze più significative riportate per esteso con autorevoli commenti dal taglio operativo;
- **Contrasti risolti** – i contrasti rimessi alle Sezioni Unite della Corte di cassazione e all'Adunanza plenaria del Consiglio di Stato e le soluzioni adottate, il "punto fermo" alle tematiche controverse.

Il servizio online, riservato esclusivamente agli abbonati e consultabile all'indirizzo www.ipsoa.it/ilcorriereidelmerito, permette all'utente di accedere con tempestività a tutte le novità d'interesse.

Abbonamento annuale € 150,00

Per informazioni

- **Servizio Informazioni Commerciali**
(tel. 02.82476794 – fax 02.82476403)
- **Agente ipsoa di zona** (www.ipsoa.it/agenzie)
- www.ipsoa.it

