



*C&P Account Management
Studio Commerciale Tributario*

*Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it*

Ai gentili clienti e Loro Sedi

La fiscalità degli immobili vincolati detenuti dalle persone fisiche

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che gli immobili, di cui al DLgs. 42/2004, sono riconosciuti di **interesse rilevante per motivi storici, artistici, archeologici, culturali**, mediante **apposita notificazione amministrativa** effettuata ai privati proprietari, possessori o detentori a qualsiasi titolo (c.d. vincolo). **L'apposizione di tale vincolo fa sorgere in capo al possessore determinati obblighi** (di conservazione, manutenzione, prelazione statale in caso di vendita, apertura al pubblico) che si concretizzano in una riduzione del potere di disporre e godere del fabbricato. A fronte di tali limitazioni, **viene riconosciuto al possessore un trattamento fiscale agevolato** ai fini delle imposte dirette che, dal periodo d'imposta 2012, è stato oggetto di un notevole ridimensionamento. **Il reddito fondiario derivante dal possesso**, in capo al proprietario, usufruttuario o titolare di un diritto reale (non in regime di impresa) **di unità immobiliari di interesse storico o artistico non locate** si determina assumendo la **rendita catastale nella misura ridotta del 50%** risultante in Catasto e **rivalutandola del 5%**. In virtù dell'effetto sostitutivo operato dall'articolo 8, comma 1, del DLgs. 23/2011, **gli immobili vincolati non locati sono assoggettati all'IMU** e, pertanto, **non devono scontare né l'Irpef né le relative addizionali** dovute sui rispettivi redditi fondiari. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico **locati a terzi**, il reddito fondiario (reddito di fabbricati) è costituito dal **maggiore**

*C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO
Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it*

tra il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto, a titolo di deduzione forfettaria, **del 35% e la rendita catastale**, opportunamente rivalutata (del 5%). Qualora detto immobile sia **locato a "canone concordato"**, oltre alla riduzione del 35% del canone di locazione, **occorre applicare**, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, della Legge 431/1998, anche **l'ulteriore riduzione del 30%**. Nel caso di opzione per il regime della cedolare secca il canone di locazione deve essere assunto al 100%.

Premessa

Gli immobili di cui al D.Lgs. 42/2004 **sono riconosciuti di interesse rilevante per motivi storici, artistici, archeologici, culturali**, mediante apposita notificazione amministrativa effettuata ai privati proprietari, possessori o detentori a qualsiasi titolo del fabbricato.

Osserva

Tale provvedimento, **definito anche "vincolo"**, viene trascritto alla **conservatoria** dei registri immobiliari, ancorché l'eventuale mancata trascrizione non rappresenta una condizione ostativa alla fruizione delle agevolazioni fiscali generalmente prescritte per tale categoria di fabbricati.

Il D.Lgs. 42/2004 individua **due differenti tipologie di vincoli** che possono essere apposti sugli immobili:

- un **vincolo "diretto"**, apposto dallo Stato ad un determinato immobile al quale viene riconosciuta una specifica rilevanza culturale;
- un **vincolo indiretto**, con il quale vengono imposte delle limitazioni, affinché i comportamenti che il contribuente pone in essere non vadano a danneggiare un altro immobile ritenuto meritevole di tutela.

Osserva

L'apposizione del vincolo determina l'insorgere dei seguenti obblighi:

- **non si possono effettuare opere di demolizione**, modifica o restauro dell'immobile vincolato, ovvero adibire quest'ultimo ad uso non compatibile con il suo interesse storico o artistico o in grado di recare pregiudizio alla sua conservazione ed integrità, senza la preventiva autorizzazione ministeriale (articolo 20 del DLgs. 42/2004);
- **occorre obbligatoriamente sostenere le spese necessarie alla conservazione**, protezione o restauro dell'immobile vincolato (articolo 30 del DLgs. 42/2004);
- **non si può stipulare alcun atto a titolo oneroso o gratuito che importi in tutto o in parte il trasferimento della proprietà** o della detenzione dell'immobile senza farne previa

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

denuncia al Ministero competente (al quale spetta la prelazione);

- deve essere **consentito l'eventuale accesso al pubblico**.

A fronte degli obblighi di cui si è detto, che comportano un **restringimento dei poteri del proprietario**, è riconosciuto in capo a quest'ultimo un **trattamento fiscale agevolato che, dal periodo d'imposta 2012, è stato oggetto di un notevole ridimensionamento**. Infatti, il D.L. 16/2012 (c.d. decreto "semplificazioni fiscali") ha ridisegnato, a decorrere dal periodo d'imposta 2012, il trattamento fiscale degli immobili di interesse storico o artistico ed, in particolar modo, di **quelli concessi in locazione a terzi**. Nel dettaglio, l'articolo 4, comma 5-quater e 5-sexies lett. a) del DL 16/2012, ha abrogato l'articolo 11, comma 2, della Legge 413/1991 e, in luogo dell'agevolazione soppressa, ne ha introdotta un'altra che si differenzia a seconda si tratti di immobili non relativi ad imprese commerciali ovvero di immobili patrimoniali di imprese.

Osserva

In questo contributo si limita l'analisi alla **fiscalità degli immobili vincolati detenuti dalle persone fisiche al di fuori dal regime d'impresa**, rinviando ad una successiva informativa la trattazione di quelli detenuti dalle imprese.

Tassazione degli immobili vincolati posseduti da persone fisiche

In relazione agli immobili di interesse storico o artistico posseduti da persone fisiche non in regime d'impresa, è necessario distinguere le seguenti fattispecie:

- immobili vincolati **utilizzati direttamente** dal loro possessore (o tenuti a disposizione);
- immobili vincolati **concessi in locazione a terzi**.

Immobili vincolati posseduti da persone fisiche

Il reddito fondiario derivante dal possesso, in capo al proprietario, usufruttuario o titolare di un diritto reale (non in regime di impresa) di unità immobiliari di interesse storico o artistico non locate si determina assumendo **la rendita catastale nella misura ridotta del 50%** risultante in Catasto e **rivalutandola del 5%**. Occorrerà, pertanto, riportare nel quadro RB del modello REDDITI, nell'apposita colonna "*Rendita catastale non rivalutata*", la rendita catastale nella misura ridotta del 50%.

Osserva

Resta naturalmente inteso che, a fronte dell'effetto sostitutivo Imu/Irpef prescritto dall'articolo 8,

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

comma 1, del D.Lgs. 23/2011, **gli immobili vincolati non locati**, essendo già assoggettati all'Imu, **non devono conseguentemente scontare né l'Irpef né le relative addizionali** dovute sui rispettivi redditi fondiari.

Immobili vincolati locati dalle persone fisiche

L'articolo 4, comma 5 a 5-sexies del DL 16/2012, con effetto dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011, modificando l'articolo 37 del D.P.R. 917/1986, ha disposto che, per gli **immobili storici o artistici locati dalle persone fisiche**, qualora il canone risultante dal contratto, ridotto forfetariamente del 35%, sia superiore alla rendita catastale rivalutata del 5%, **il reddito deve essere determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione.**

Osserva

Così come chiarito dall'Amministrazione Finanziaria (risoluzione n. 114/E/2012), per determinare il reddito medio ordinario degli immobili di interesse storico o artistico, **occorre sempre partire dalla rendita catastale rivalutata del 5%** (ai sensi dell'articolo 3, comma 48, Legge 662/96) **ridotta del 50%**. Pertanto, ai fini della determinazione del reddito derivante dalla locazione di immobili vincolati, **occorrerà confrontare la rendita catastale così abbattuta con il canone della locazione ridotto del 35%.**

Dal lato pratico, quindi, in caso di locazione di un immobile di interesse storico-artistico posseduto da una persona fisica, non in regime d'impresa, ai fini della determinazione della base imponibile, occorre considerare il maggiore tra i due seguenti valori:

- **canone annuo, ridotto del 35% e;**
- **la rendita catastale (rivalutata del 5%) ridotta del 50%.**

Immobili vincolati locati a canone concordato

In presenza di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, concessi in locazione a canone concordato ai sensi della Legge 431/1998, **è possibile applicare la riduzione ulteriore del 30%** (Camera dei Deputati, Commissione Finanze, Interrogazione n. 5-08349/2012).

Osserva

Conseguentemente, nel caso di immobili di interesse storico o artistico locati con contratti stipulati o rinnovati ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della Legge 431/1998, **il relativo reddito**, determinato ai sensi dell'articolo 37, comma 4-bis, del D.P.R. 917/1986 (maggiore fra canone di locazione ridotto del 35% e rendita catastale rivalutata del 5% e ridotta del 50%), **deve essere ulteriormente**

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

abbattuto del 30%, in applicazione di quanto prescritto dall'articolo 8, comma 1, della Legge 431/1998.

Immobili vincolati locati con cedolare secca

Anche il **proprietario di immobili vincolati**, se non esercente attività di impresa, **può concedere in locazione gli stessi ricorrendo all'istituto della cedolare secca**, disciplinato dall'articolo 3, del D.Lgs. 23/2011, che consente di pagare un'imposta sostitutiva:

- **dell'Irpef, delle addizionali regionali** e comunali all'Irpef dovute sul reddito fondiario derivante dalla locazione di immobili abitativi (categoria catastale A, escluso A/10), per i quali viene richiesta l'opzione della cedolare secca;
- **dell'imposta di registro dovuta per le annualità contrattuali** (o per il minor periodo di durata del contratto) in relazione ai quali è stata esercitata l'opzione della cedolare secca;
- **dell'imposta di bollo dovuta sul contratto di locazione dell'immobile** (e delle eventuali pertinenze) in riferimento al quale è stata chiesta l'applicazione della cedolare secca;
- **dell'imposta di registro e di bollo sulla proroga del contratto di locazione**, nel caso sia stata espressa l'opzione per la cedolare per il periodo di durata della proroga;
- **dell'imposta di registro e di bollo eventualmente dovute sulla risoluzione del contratto**, se alla data della risoluzione è in corso l'annualità per la quale stata chiesta l'applicazione dell'opzione della cedolare secca.

Osserva

Tuttavia, a differenza del regime ordinario - che riconosce al locatore un significativo sconto della base imponibile (dovendosi assumere generalmente il canone annuo ridotto del 35%) - in caso di opzione per il regime della cedolare secca, **il canone di locazione** (su cui deve essere applicata l'imposta sostitutiva) **deve essere assunto al 100%**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it