

Immobili di interesse storico o artistico locati – Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

15 Marzo 2005

Il reddito derivante dalla locazione di immobili abitativi di interesse storico-artistico va determinato applicando la minore delle tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato, ai sensi dell'art.11, comma 2, della legge 413/1991.

Così precisa in via definitiva l'Agenzia delle Entrate con la **Circolare n.9/E del 14 marzo 2005**, accogliendo l'ormai consolidato orientamento giurisprudenziale e superando, in tal modo, le divergenti conclusioni cui pervenivano sino ad oggi la stessa Amministrazione finanziaria e la Corte di Cassazione, in materia di determinazione del reddito imponibile, ai fini IRPEF, dei fabbricati di interesse storico-artistico (ai sensi della legge 1089/1939, ora D.Lgs.490/1999) concessi in locazione.

In particolare, infatti, l'Amministrazione ha ritenuto sino ad oggi che l'agevolazione disposta dall'art.11, comma 2, della legge 413/1991, si rendeva applicabile esclusivamente agli immobili storico-artistici non locati, per cui solo in tal caso il relativo reddito da dichiarare ai fini IRPEF poteva effettuarsi mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato. Per gli immobili vincolati concessi in locazione, invece, il reddito imponibile doveva determinarsi secondo le regole generali stabilite dall'art.37, comma 4-bis, del TUIR (D.P.R. 917/1986), ossia in misura pari al maggiore tra il canone risultante dal contratto, ridotto forfetariamente del 15%, ed il reddito catastale.

Tale limitazione non è stata mai accolta, invece, dalla Corte di Cassazione che, con diverse sentenze succedutesi nel tempo, si è espressa nel senso di applicare comunque il criterio sopra esposto agli immobili di interesse storico, artistico o archeologico a prescindere dal fatto che gli stessi fossero o meno concessi in locazione. Tale orientamento deriva, secondo la Corte, dall'interpretazione letterale della norma agevolativa contenuta nel citato art.11, che, nel dettare il criterio sopra esposto, per la determinazione del reddito di tali immobili, stabilisce che lo stesso debba *"in ogni caso"* applicarsi ai fabbricati di interesse storico-artistico, senza esplicitare alcuna limitazione.

L'orientamento, tra l'altro, è stato accolto anche dalla Corte Costituzionale con la Sentenza n.346 del 28 novembre 2003 ([cfr. Immobili storico-artistici- Pronunce della Corte Costituzionale in materia di ICI ed IRPEF del 16 dicembre 2003](#)).

A seguito di tale controversia, l'Amministrazione finanziaria, senza mai rivedere il proprio precedente orientamento si era in passato solo limitata a precisare, nell'ambito delle istruzioni ai Modelli di dichiarazione dei redditi (per la prima volta nell'UNICO 2002), come gli uffici non dovessero procedere al recupero di imposte in sede di controllo formale né all'applicazione di sanzioni, nel caso in cui il titolare di un diritto reale su un immobile vincolato concesso in locazione avesse indicato in dichiarazione la rendita catastale (cfr., in tal senso, C.M. 55/E/2002).

La citata Circolare n.9/E/2005, quindi, è da considerarsi innovativa in quanto, con essa, l'Agenzia supera esplicitamente il proprio precedente orientamento, ammettendo, limitatamente ai fabbricati storico-artistici destinati ad abitazione, l'applicabilità del criterio agevolativo di determinazione del reddito stabilito dall'art.11, comma 2, della legge 413/1991, a prescindere dal fatto che i medesimi immobili siano o meno concessi in locazione.

Diversamente, precisa l'Agenzia, nel caso in cui i fabbricati vincolati abbiano destinazione diversa da quella abitativa (negozio, magazzino, ufficio etc.), il reddito derivante dalla locazione degli stessi deve essere determinato con le regole ordinarie, ossia assumendo il maggiore tra il canone ridotto del 15% e la rendita catastale (ai sensi dell'art.37, comma 4-bis, D.P.R. 917/1986). Ciò perché, a parere dell'Amministrazione, le diverse pronunce della Corte di Cassazione, emanate in materia sino ad oggi (in particolare, la Sentenza n.11211/2002), fanno comunque riferimento, ai fini dell'applicabilità del citato regime agevolativo, agli immobili di interesse storico-artistico a destinazione abitativa.

[4107-Circolare n.9-E del 14 marzo 2005.pdf](#)[Apri](#)