



Firenze, 28/01/2016

A TUTTI I CLIENTI

Oggetto: I CANONI NONO RISCOSSI NON SCONTANO L'I.V.A.

In caso di morosità del conduttore di un immobile ad uso non abitativo, il locatore **non è tenuto a emettere la fattura**, né a effettuare il versamento dell'Iva. È invece sottoposto alla imposizione diretta sui canoni, anche se non percepiti, i quali dovranno essere dichiarati fino a quando non intervenga una causa di risoluzione del contratto.

Tale principio è stato applicato di recente dalla corte di Cassazione (Sezione tributaria, sentenza n. 21621/2015) a una fattispecie riguardante una società che aveva dato in locazione un locale commerciale e, stante la morosità dell'inquilino, non aveva emesso fattura né versato l'Iva, né tanto meno dichiarato, ai fini dell'imposte dirette, i canoni di locazione non percepiti. (...)

I giudici di legittimità hanno richiamato *l'articolo 3, comma 3, e l'articolo 6, comma 3 – primo periodo del Dpr 633/72*, che stabilisce che «*le prestazioni di servizi sono soggette a Iva solo se rese verso un corrispettivo e si considerano effettuate al momento del pagamento*». Sino a tale momento non sussiste obbligo di fatturazione né di versamento dell'Iva (Cassazione, sentenza 13209/2009).

Nell'imposizione indiretta il momento impositivo coincide con l'incasso del corrispettivo. Perciò, in caso di morosità del conduttore, il locatore non è tenuto ad emettere fattura né a versare l'Iva.

Con il parere n.5 emesso nel dicembre scorso, gli esperti della Fondazione Studi dei consulenti del lavoro, analizzano la sentenza della Corte di Cassazione, che ha accolto solo parzialmente il ricorso dell'Agenzia delle Entrate in merito alla rilevanza fiscale, ai fini dell'Irpeg e dell'Iva, dei canoni di locazione commerciale non riscossi nell'anno di maturazione a causa della morosità del locatario.

*"La soluzione giuridica adottata dai giudici di legittimità è la naturale conseguenza del differente '**momento**' (art. 6, D.P.R. 633/72, n.d.r.) in cui rilevano le prestazioni di servizi, rispettivamente, nel sistema impositivo del reddito di impresa e nel sistema comune di imposta sul valore aggiunto", dicono i consulenti del lavoro. Per quanto riguarda l'Iva, continuano, "se il canone non viene percepito la prestazione di servizio consistente nella locazione commerciale non si considera effettuata ai fini dell'imposta sul valore aggiunto". E dunque, proseguono, "il soggetto passivo di imposta, pertanto, in caso di morosità del locatore, non è obbligato né ad emettere fattura, né ad includere tale canone nel volume d'affari relativo all'anno in cui è maturato ma non è stato percepito".*

Diverso è il caso se si tratta di reddito di impresa. "I canoni spettanti sulla base di un contratto di locazione di un fabbricato commerciale concorrono alla formazione del reddito di impresa nel periodo di imposta in cui maturano, indipendentemente da quando si verifichi l'effettiva percezione. Di conseguenza, sino a quando non interviene una causa di risoluzione del contratto, i canoni di locazione non percepiti a causa della morosità



STUDIO BANDELLI
CONSULENZA TRIBUTARIA E D'IMPRESA

del locatario devono essere indicati dall'impresa locatrice nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui gli stessi sono maturati".

Alla luce di quanto sopra occorre valutare la possibilità di riformulare la procedura per la richiesta dei canoni periodici di locazione, prendendo in considerazione la possibilità di emettere fatture pro forma in luogo delle fatture ordinarie.

A tal proposito, lo Studio, resta a disposizione dei clienti che volessero approfondire la questione.

Distinti saluti,

Dott. Stefano Bandelli