

Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali
Settore Fiscalità e compliance delle
persone fisiche
Ufficio Consulenza imposte dirette

Direzione Regionale della
Lombardia
Via Manin n. 25
Milano

OGGETTO: Interpello n. 954-1008/2017
Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212
Codice Fiscale
Istanza presentata il 05/06/2017
Documentazione integrativa presentata il 25/05/2018

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

I signori, _____, in qualità di legale rappresentante della società semplice _____ nonché socio e titolare della nuda proprietà del 50 per cento delle quote della società medesima e _____ usufruttuario della suddetta quota del 50 per cento chiedono di conoscere il "trattamento fiscale dei proventi da pignoramento verso terzi attribuibili alla società semplice stessa".

In particolare, gli istanti fanno presente che la società _____ con contratto registrato a _____ all'anno 2008, n. 1556, serie 3, concedeva in locazione ai signori (_____ a un immobile di sua proprietà. A seguito di notifica di intimazione di sfratto per morosità e contemporanea citazione per convalida, il Tribunale di Ivrea convalidava lo sfratto per morosità con provvedimento del 16 dicembre 2013 ed intimava il rilascio dell'immobile fissando l'esecuzione per il 16 gennaio 2014. Nella predetta data del 16 dicembre 2013 veniva apposta in calce all'ordinanza la formula esecutiva.

Pertanto, poiché nel 2013 non è stato percepito alcun canone ed il procedimento di convalida di sfratto per morosità si è concluso entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi per il medesimo anno (2013), l'immobile in questione è stato assoggettato a tassazione Irpef in base alla rendita catastale. Infine, a seguito del decreto ingiuntivo n. 1789/2014 immediatamente esecutivo del 18 novembre 2014, con apposizione della formula esecutiva in data 5 gennaio 2015, il Tribunale di Ivrea emetteva in data 16 aprile 2015 provvedimento di esecuzione mobiliare n. 349/2015 presso terzi (_____ t), a carico del debitore moroso (sig. _____).

Ciò premesso, gli istanti evidenziano che nel corso del 2016 nonché a gennaio 2017, sono stati liquidati alla _____ s.s., a seguito del pignoramento presso terzi, complessivi Euro 2.289,82 a fronte di un debito accertato in conto canoni non riscossi di Euro 6.900,32. Essendosi interrotto al 31 dicembre 2016 il rapporto di lavoro del sig. _____ con la suddetta ditta _____ t, non sarà possibile rientrare completamente del credito vantato.

Ritengono, in merito agli adempimenti dichiarativi delle somme percepite a tale titolo, che le istruzioni alla compilazione della dichiarazione dei redditi, modello SP, presentino delle apparenti lacune.

Gli interpellanti chiedono, pertanto, di sapere come debba essere dichiarata la predetta somma di Euro 2.289,82 che la società semplice ha percepito con la procedura di pignoramento presso terzi.

A seguito di richiesta di presentazione di documentazione integrativa, gli istanti hanno prodotto, tra gli altri, gli atti della procedura esecutiva nei confronti del terzo pignorato chiedendo anche conferma che i proventi in esame “*debbano essere assoggettati a tassazione separata.*”.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere degli istanti, se il reddito fosse imputabile direttamente ad una persona fisica dovrebbe essere assoggettato a tassazione separata, con indicazione nel quadro RB della dichiarazione modello Redditi PF 2017 dell'importo percepito nella misura del 95% (al netto della riduzione forfetaria prevista per i canoni di locazione) e riportato nel quadro RM, rigo RM 23, relativo alle somme percepite a seguito di pignoramento presso terzi, con indicazione del quadro RB come quadro di riferimento.

La società rileva che nel modello Redditi SP non esiste nel quadro RM la sezione relativa alle somme conseguite in seguito a pignoramento presso terzi; di conseguenza, considerando che i redditi percepiti dalla società in questione vengono ai fini della tassazione “ribaltati e sommati pro quota agli aventi diritto” propone di adottare il seguente comportamento: dichiarare nel quadro RB del modello Redditi PF 2017 gli importi derivanti da pignoramento, in proporzione alla quota di partecipazione nella società e nella misura del 95%; compilare il rigo RM23 con indicazione del quadro RB per segnalare la tassazione separata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Posto che gli adempimenti dichiarativi dei soci persone fisiche sono una diretta conseguenza della tassazione in capo alla società di persone, in merito alla questione prospettata si fa presente quanto di seguito esposto.

L'art. 26, comma 1, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) dispone che *"i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il*

reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, salvo quanto stabilito dall'art. 33, per il periodo d'imposta in cui si è verificato il possesso.”.

In materia di redditi fondiari, pertanto, non rileva l'effettiva percezione del reddito bensì il possesso qualificato del cespite immobiliare.

In deroga a tale principio, tuttavia, il medesimo art. 26 dispone che i *“I redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Per le imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti come da accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità è riconosciuto un credito di imposta di pari ammontare.”*

Le istruzioni alla compilazione del quadro RB della dichiarazione dei redditi chiariscono che, se non è stato percepito alcun canone e il provvedimento di convalida di sfratto per morosità si è chiuso entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, viene comunque assoggettata a tassazione la rendita catastale.

La fattispecie descritta nell'istanza riguarda l'ipotesi in cui, successivamente al procedimento di convalida di sfratto, il locatore instauri la procedura esecutiva di pignoramento presso terzi al fine di recuperare il credito vantato verso il conduttore inadempiente per i canoni non riscossi. In particolare, l'interpello ha ad oggetto le modalità di tassazione delle somme conseguite a seguito di pignoramento presso terzi nel caso in cui il locatore rivesta la forma giuridica della società semplice. Dall'istanza e dalla documentazione integrativa si evince che, a fronte di un debito accertato in conto canoni non riscossi pari a euro 6.900,32 (n. 18 mensilità x euro 383,35), la società ha percepito, nel corso dell'anno 2016 e a gennaio 2017, complessivamente la somma di euro 2.289,82, pari a circa sei mensilità. Si evidenzia che nell'istanza si fa riferimento esclusivamente ai canoni non percepiti nel 2013, benché l'importo oggetto di esecuzione (euro 6.900,32) sia

superiore al canone annuo risultante dal contratto di locazione. Gli istanti chiedono, tra l'altro, conferma che i proventi in esame *“debbano essere assoggettati a tassazione separata.”*

Ciò premesso, ai fini di una corretta tassazione e modalità di dichiarazione delle somme incassate a titolo di canoni non riscossi e derivanti da procedura di pignoramento presso terzi, si precisa che, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del TUIR *“i proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.”*

L'art. 17, comma 1, lettera i), del TUIR, annovera tra i redditi soggetti a tassazione separata *“le indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni.”*

La circolare del 12 maggio 2000, n. 95, punto 4.1.2, in tema di trattamento fiscale dei canoni di locazione non dichiarati e percepiti successivamente allo sfratto esecutivo per morosità, ha precisato che qualora il contribuente, a seguito del provvedimento giudiziale di convalida di sfratto per morosità del conduttore, non abbia dichiarato i predetti canoni e, in un periodo successivo, li riscuota in tutto o in parte, le somme percepite devono essere assoggettate a tassazione separata, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. n-bis), del TUIR e pertanto dichiarate nel quadro dedicato a tale regime di tassazione. Tale ultima norma (lettera n-bis) stabilisce la tassazione separata per *“le somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti.”*

La circolare del 2 marzo 2011, n. 8/E, par. 3.1 (adempimenti a carico del creditore pignoratizio e indicazione delle somme nella dichiarazione dei redditi) con riferimento all'art. 3 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3 marzo 2010, prot. n. 34755/2010, ha infine chiarito che il creditore