



Nell'ambito dei **contratti di locazione di immobili**, può verificarsi che il conduttore rilasci anticipatamente l'immobile rispetto alla scadenza contrattuale, e che a fronte di tale evento percepisca un'indennità. Nel presente lavoro si affronta il caso di un **professionista** che percepisce una somma da parte della società locatrice dell'immobile rilasciato.

Iniziando l'indagine in capo al conduttore, è necessario verificare se l'indennità percepita dal professionista possa inquadrarsi tra i **componenti positivi di reddito** di lavoro autonomo, di cui all'art. 54 del TUIR. In tale disposizione, ed in particolare nel co. 1, si desume che i **compensi rilevanti ai fini della formazione del reddito** sono quelli percepiti nel periodo d'imposta (criterio di cassa), "nell'esercizio dell'arte o della professione", con ciò escludendo tutti i proventi di natura straordinaria (in tal senso, si veda la R.M. 22.10.2001, n. 163/E). Tale posizione è stata riaffermata nella C.M. 19.7.2007, n. 46/E, secondo cui "

affinché un provento sia assoggettabile a tassazione

è necessario che si configuri come compenso relativo all'attività professionale

, oppure relativo alle altre attività che comunque danno luogo a reddito di lavoro autonomo, benché esercitate al di fuori dell'attività professionale

". In buona sostanza, come sottolineato anche nella

Circolare 1/IR/2008

(Istituto di Ricerca dei dottori commercialisti ed esperti contabili, ora Fondazione nazionale Commercialisti), pur essendo la

nozione di compenso onnicomprensiva

non si possono ricomprendere anche le somme che non hanno funzione remunerativa

. Né, d'altro canto, la lettura delle successive disposizioni di cui all'art. 54 del TUIR portano a ricomprendere

l'indennità in questione

nel reddito di lavoro autonomo, in quanto sono disciplinate altre fattispecie (plusvalenze, cessione della clientela ed altri diritti immateriali, ecc.), tra cui

non sono previste le indennità in questione

. Le sole indennità rilevanti, semmai, sono quelle dirette a risarcire il danno all'immagine del professionista (R.M. 7.12.2007, n. 356/E), trattandosi di una somma "*finalizzata a compensare una spesa che l'utente ha sostenuto per la produzione del reddito professionale*

", ovvero quelle percepite a compensazione di mancati introiti professionali (R.M. 13.10.2010, n. 106/E). È quindi possibile concludere che

l'indennità percepita dal professionista per "lasciare" l'immobile,

e quindi per la risoluzione anticipata del contratto,

non ha rilevanza reddituale

nella determinazione del reddito di lavoro autonomo.

Per quanto riguarda la **società che eroga tale indennità**, la cui origine è stata descritta in precedenza, è necessario verificare se la stessa, affinché possa essere dedotta, rientri nel novero delle **sopravvenienze**

passive

di cui all'art.

101, co. 4, del TUIR, secondo cui rientrano in tale ambito, per quel che interessa in questa sede, "

il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi

". Esempi di

sopravvenienze passive

sono i minori ricavi che emergono nell'esercizio successivo per effetto di revisioni di prezzo o di contratto, nonché i minori valori di proventi iscritti per un importo eccessivo nell'esercizio precedente a causa di errori. Nel caso di specie, tuttavia, si ritiene che

l'indennità non rientri in alcuna delle due ipotesi delineate

, le quali, come si desume dagli esempi proposti,

richiedono una "correlazione"

tra il costo sostenuto (sopravvenienza) in un esercizio ed i ricavi o proventi che abbiano concorso a formare il reddito in precedenti periodi d'imposta. Nel caso di specie, a parere di chi scrive, tale nesso mancherebbe del tutto, in quanto

l'indennità erogata è frutto di un accordo sopravvenuto

tra le parti, il cui obiettivo, come detto, è di ristorare il professionista dal "danno" subito per dover liberare i locali anzitempo (prima della scadenza naturale del contratto). In altre parole, non sussiste alcun nesso con i proventi (canoni di affitto) che hanno concorso alla formazione del reddito d'impresa in precedenti esercizi. Si ritiene, quindi, che tale indennità non sia deducibile dal reddito d'impresa della società erogante.