

Ordinanza del 29/12/2023 n. 36488 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Reddito da locazione - Contratto di locazione - Proprietario

Massima:

Non può essere compreso fra i redditi da fabbricato, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, vigente art. 26 TUIR, quello derivante dalla locazione di un immobile stipulata da persona non proprietaria, né titolare di altro diritto reale sul bene in questione; per espressa previsione di tale norma, infatti, la tassazione come reddito fondiario dei canoni locativi presuppone necessariamente che il possesso del bene derivi al locatore esclusivamente dalla proprietà o dalla titolarità di altro diritto reale sul medesimo. Il reddito derivante dalla locazione di un immobile può considerarsi reddito fondiario esclusivamente se la parte locatrice dispone del possesso del bene locato in quanto proprietaria, usufruttuaria o titolare di altro diritto reale sul bene in questione. Pertanto, la possibilità della percezione di un reddito effettivo derivante dalla locazione del bene è prevista come ipotesi derogativa alla imposizione sulla base del reddito catastale, ma presuppone sempre che la locazione sia riferibile a un soggetto titolare di uno dei diritti reali indicati nella norma. Né potrebbe ipotizzarsi la sussistenza di un possesso apparente, idoneo a qualificare come reddito fondiario i canoni percepiti dal locatore; si tratterebbe, infatti, di una deduzione erronea, perché farebbe derivare automaticamente dal rapporto di locazione l'insorgere di un reddito tassabile ai sensi dell'art. 26 TUIR senza in alcun modo verificare la sussistenza dei requisiti per l'applicazione di tale disposizione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

1. A.A. impugnò l'avviso di accertamento con il quale l'amministrazione finanziaria gli aveva contestato un maggior reddito Irpef per l'anno 2003 in considerazione dell'omessa dichiarazione, quale reddito da fabbricati, dei canoni di un contratto di locazione immobiliare.

Il contribuente sostenne di aver concluso il contratto in veste di gestore d'affari altrui, poichè l'immobile era di proprietà della figlia B.B..

La Commissione tributaria provinciale di Bologna accolse il ricorso.

2. Il successivo appello, proposto dall'Amministrazione, fu accolto dalla C.T.R. dell'Emilia Romagna con la sentenza in epigrafe.

I giudici regionali, decidendo nella contumacia del contribuente, osservarono in premessa che, in virtù del combinato disposto del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 1 e 6 (TUIR), il possesso di redditi fondiari costituisce presupposto impositivo ai fini Irpef e che, nella specie, l'imputabilità del reddito al contribuente derivava dal fatto che egli avesse concluso il contratto di locazione in proprio nome e per proprio conto, ancorchè l'immobile appartenesse alla figlia; il A.A., infatti, risultava aver registrato il contratto a proprio nome e percepito i canoni, i quali ultimi non erano stati, invece, incassati dalla proprietaria.

3. Il A.A. ha impugnato la sentenza d'appello con ricorso per cassazione affidato a due motivi, illustrati da successiva memoria.

L'Amministrazione intimata ha depositato atto contenente richiesta di partecipazione all'udienza di discussione.

Considerato che:

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia violazione dell'art. 26 del TUIR . Al riguardo, osserva che tale norma stabilisce che i redditi fondiari concorrono a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, a nulla rilevando che il godimento sia stato concesso a terzi. Pertanto, il presupposto per la tassazione dei redditi fondiari è costituito dalla titolarità di un diritto reale sul bene, a nulla rilevando il fatto che lo stesso si trovi nella disponibilità di fatto del locatore, come accertato nella specie.

2. Con il secondo mezzo di impugnazione il ricorrente denuncia "manifesta illogicità della motivazione".

La sentenza è sottoposta a critica nella parte in cui ritiene decisiva, nello scrutinio della pretesa impositiva, la circostanza dell'effettivo incasso dei canoni da parte del contribuente; circostanza che, tuttavia, la C.T.R. fa discendere dal fatto che gli stessi non fossero stati dichiarati dalla proprietaria, senza svolgere altri accertamenti sul punto.

3. Il primo motivo è fondato.

3.1. Ferma restando, infatti, la regola generale dell'assoggettamento ad imposta di ogni reddito effettivamente percepito da un soggetto, la questione specifica posta dalla censura concerne la tassabilità come reddito fondiario, ai sensi dell'art. 26 del TUIR , dei canoni di locazione relativi a un immobile del quale il ricorrente non è proprietario, e sul quale non vanta la titolarità di alcun diritto reale.

3.2. La giurisprudenza di questa Corte lega la previsione del concetto di reddito fondiario (e non di reddito da contratto di locazione) alla titolarità di un diritto reale sul bene immobile censito in

catasto, a cui, per effetto di tale censimento, vengono attribuiti redditi presuntivi soggetti all'imposizione diretta (così Cass. n. 26447/2017, resa in fattispecie concernente la locatrice di un bene immobile che continuava a percepire i canoni quantunque medio tempore assoggettata a procedura espropriativa; in precedenza: Cass. n. 20764/2006; Cass. n. 15171/2009); "il reddito derivante dalla locazione di un immobile può considerarsi reddito fondiario" - afferma espressamente la prima delle pronunzie menzionate - "esclusivamente se la parte locatrice dispone del possesso del bene locato in quanto proprietaria, usufruttuaria o titolare di altro diritto reale sul bene in questione. La dizione testuale della norma è inequivocabile, nè vi è alcuna ragione che possa giustificare una interpretazione estensiva della disposizione".

3.3. Pertanto, la possibilità della percezione di un reddito effettivo derivante dalla locazione del bene è prevista come ipotesi derogativa alla imposizione sulla base del reddito catastale, ma presuppone sempre che la locazione sia riferibile a un soggetto titolare di uno dei diritti reali indicati nella norma; tale previsione, "non è invece idonea di per sè ad estendere il novero dei soggetti potenzialmente titolari di redditi fondiari", cosicchè "non va compreso fra i redditi da fabbricato quello derivante dalla locazione di un immobile stipulata da persona non proprietaria, nè titolare di altro diritto reale sul bene in questione" (così, espressamente, Cass. n. 19166/2003).

Nè, del resto, potrebbe ipotizzarsi la sussistenza di un possesso apparente, idoneo a qualificare come reddito fondiario i canoni percetti dal locatore; si tratterebbe, infatti, di una deduzione erronea, perchè fa derivare automaticamente dal rapporto di locazione l'insorgere di un reddito tassabile ai sensi dell'art. 26 TUIR senza in alcun modo verificare la sussistenza dei requisiti per l'applicazione di tale disposizione.

Il concetto può essere sintetizzato nel seguente principio di diritto: "Non può essere compreso fra i redditi da fabbricato, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986 , vigente art. 26 (TUIR), quello derivante dalla locazione di un immobile stipulata da persona non proprietaria, nè titolare di altro diritto reale sul bene in questione; per espressa previsione di tale norma, infatti, la tassazione come reddito fondiario dei canoni locativi presuppone necessariamente che il possesso del bene derivi al locatore esclusivamente dalla proprietà o dalla titolarità di altro diritto reale sul medesimo".

3.5. Nel caso di specie, costituisce dato pacifico - ed affermato dalla stessa C.T.R. - il fatto che il contribuente non fosse proprietario dell'immobile locato, nè titolare di alcun diritto reale sullo stesso.

Consegue, pertanto, la non assoggettabilità ad imposta dei canoni percetti come reddito fondiario, nel senso affermato dalla sentenza d'appello e oggetto del motivo di impugnazione.

4. La fondatezza del primo motivo, investendo uno dei presupposti per l'esercizio della potestà impositiva, comporta l'accoglimento del ricorso senza necessità di scrutinio della restante censura.

La sentenza impugnata è cassata; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

Le spese del presente giudizio vanno poste a carico dell'Amministrazione soccombente e sono liquidate in dispositivo; le spese dei gradi di merito possono essere integralmente compensate.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione al primo motivo, assorbito il restante; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente.

Condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 1.200,00, oltre Euro 200,00 per esborsi, 15% rimborso spese generali e oneri accessori. Compensa le spese dei gradi di merito.

Così deciso in Roma, il 30 novembre 2023.

Depositato in Cancelleria il 29 dicembre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza