

Ordinanza del 14/10/2025 n. 27451 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Redditi da fabbricati - Locazione commerciale

Massima:

In base al disposto dell'art. 1458, comma 1, codice civile (dettato in tema di risoluzione per inadempimento ma applicabile, salva diversa volontà delle parti, anche alla risoluzione consensuale), nei contratti ad esecuzione continuata o periodica l'effetto della risoluzione non si estende alle prestazioni già eseguite, cosicché non viene meno l'obbligo di pagamento del canone di locazione per il periodo, precedente alla risoluzione, durante il quale il conduttore ha goduto (o avrebbe potuto godere) della disponibilità dell'immobile locato.

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

Testo:

Rilevato che:

1. L'Agenzia delle Entrate Direzione provinciale di Forlì Cesena notificava ad A.A. gli avvisi di accertamento n. (-----), n. (-----) e n. (-----), con i quali rideterminava i redditi di locazione relativi al contratto di locazione ad uso diverso da abitazione stipulato, insieme al comproprietario A.A. B.B. con la conduttrice C.C. per gli anni 2012, 2013 e 2014.

L'Ufficio, in particolare, accertava che il rapporto contrattuale in questione prevedeva un canone di locazione di lire 10.000.000 (Euro 5.164,57), e che tuttavia, a seguito dell'interruzione di versamenti da parte della conduttrice a partire dal mese di giugno 2011, veniva introdotto un giudizio civile di risoluzione del contratto in questione, che veniva definito con sentenza del Tribunale di Forlì n. 1159/2014 del 5 marzo 2014;

in tale giudizio emergeva che le parti avevano pattuito, con scrittura separata, oltre ad una durata superiore ed alla rivalutazione ISTAT annuale, il versamento di un canone annuale effettivo di lire 60.000.000 (Euro 30.987,41), e pertanto la sig.ra C.C. veniva condannata a pagare alla parte locatrice i canoni non pagati per il periodo da giugno 2011 a febbraio 2014 nella maggior misura emergente dal patto dissimulato.

L'Ufficio, pertanto, rideterminava i redditi derivanti dal contratto di locazione in questione, accertando per il 2012 un maggior reddito di fabbricati di Euro 29.293,44, per il 2013 un maggior reddito di fabbricati sempre di Euro 29.293,44 e per il 2014 un maggior reddito da fabbricati di Euro 14.646,72 per 3 delle sei mensilità di canone dovute per il 2014, vale a dire fino al rilascio previsto dell'immobile; venivano quindi liquidate le maggiori imposte dovute, con relativi addizionali, sanzioni ed interessi.

2. Avverso tali avvisi di accertamento A.A. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Forlì la quale, con sentenza n. 87/2019, depositata il 1° marzo 2019, lo accoglieva, compensando le spese.

3. Interposto gravame dall'Ufficio, la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, con sentenza n. 504/2023, depositata il 17 aprile 2023, rigettava l'appello, condannando l'appellante alla rifusione delle spese di lite.

4. Avverso tale ultima sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di un unico motivo.

Ha resistito con controricorso A.A.

5. Con decreto del 4 aprile 2025 veniva fissata per la discussione l'adunanza camerale del 2 luglio 2025, ai sensi degli artt. 375, comma 2, e 380-bis.1 c.p.c.

La controricorrente ha depositato memoria.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 1458 c.c., nonché degli artt. 6 e 26 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (testo unico delle imposte sui redditi), in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.

Rileva, in particolare, che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto che la risoluzione del contratto di locazione disposta dal Tribunale civile di Forlì avesse effetto retroattivo, trattandosi di contratto ad esecuzione continuata e periodica, e che, trattandosi di redditi da locazione, essi concorrevano a formare il reddito del locatore indipendentemente dalla loro percezione.

2. Il motivo è fondato.

Nel caso di specie si verte in materia di locazione ad uso commerciale, per il quale i relativi redditi concorrono a determinare il reddito del locatore indipendentemente dalla loro effettiva percezione. L' art. 26 d.P.R. n. 917/1986 , infatti, prevede che i redditi fondiari, inclusi quelli da locazione, concorrono, indipendentemente dalla loro percezione, a formare il reddito complessivo del possessore e che (a seguito della modifica operata dall' art. 8 , comma 5, della l. 9 dicembre 1998, n. 431

L. 09/12/1998, n. 431) "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".

Quanto alle locazioni di immobili a uso commerciale, la circolare ministeriale del 7 luglio 1999 n. 150 ha precisato che la modifica introdotta dalla legge n. 431/1998 non opera, dovendo in tal caso il canone di locazione essere "sempre dichiarato così come risultante dal contratto di locazione, ancorché non percepito, rilevando in tal caso il momento formativo del reddito e non quello percettivo".

Successivamente all'emanazione del citato documento di prassi, la Corte Costituzionale con la sentenza del 26 luglio 2000 n. 362 ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale della disposizione in esame, affermando che anche per la determinazione del reddito fondiario di immobili ad uso commerciale locati "il riferimento al canone di locazione (anziché alla rendita catastale) potrà operare nel tempo solo fin quando risulterà in vita un contratto di locazione e quindi sarà dovuto un canone in senso tecnico. Quando, invece, la locazione (rapporto contrattuale) sia cessata (...) tale riferimento al

reddito locativo non sarà più praticabile, tornando in vigore la regola generale".

La Corte regionale, inoltre, ha fatto retroagire l'efficacia della risoluzione al momento della morosità (giugno 2011) mentre, trattandosi di contratto ad esecuzione continuata o periodica, stante il principio della "corrispettività a coppie" la risoluzione opera ex nunc, secondo quanto previsto dall' art. 1458 , comma 1, c.c.

Trattasi di principio già affermato nella giurisprudenza di questa Corte, in virtù del quale "secondo l' art. 1458 , comma 1, c.c. (dettato in tema di risoluzione per inadempimento ma applicabile, salva diversa volontà delle parti, anche alla risoluzione consensuale), nei contratti ad esecuzione continuata o periodica l'effetto della risoluzione non si estende alle prestazioni già eseguite, cosicché non viene meno l'obbligo di pagamento del canone di locazione per il periodo, precedente alla risoluzione, durante il quale il conduttore ha goduto (o avrebbe potuto godere) della disponibilità dell'immobile locato" (Cass. 9 gennaio 2019, n. 348).

3. Per tutte le ragioni che precedono, il ricorso deve essere accolto, con la cassazione della sentenza impugnata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto del ricorso originario proposto dalla contribuente.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza della A.A. e si liquidano nei termini di cui al dispositivo.

Sussistono giustificati motivi, alla stregua della natura giuridica della peculiare questione esaminata, per la compensazione integrale tra le parti delle spese dei gradi di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario proposto da A.A.

Compensa integralmente tra le parti le spese dei gradi di merito. Condanna A.A. alla rifusione, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro 5.600,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 2 luglio 2025.

Depositato in cancelleria il 14 ottobre 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza