

12254/22

Oggetto: Tributi  
Irpef 2008



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Lucio Napolitano - Presidente -  
Antonio Francesco Esposito - Consigliere -  
Lucio Luciotti Consigliere-  
Roberto Succio Consigliere-  
Maria Giulia Putaturo -Consigliere relatore  
Donati Viscido di Nocera

Oggetto

RGN 28557/2020

Cron. 12254

cc 22/03/22

Ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

Sul ricorso iscritto al numero 28557 del ruolo generale dell'anno 2020,  
proposto

Da

**Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,**  
domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura  
Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-ricorrente -

Contro

*M*

3223  
22

(omissis) , rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dall'Avv.to (omissis) elettivamente domiciliato presso l'indirizzo di posta elettronica (PEC) (omissis)

- controricorrente-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria della Sicilia n. 2832/06/20, depositata in data 7 maggio 2020.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22 marzo 2022 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

#### **RILEVATO CHE**

-l'Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato a un motivo, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria regionale della Sicilia aveva rigettato l'appello proposto nei confronti di (omissis) avverso la sentenza n. 2180/01/2014 della Commissione Tributaria provinciale di Ragusa di accoglimento del ricorso del contribuente avverso avviso di accertamento con il quale l'Ufficio aveva contestato maggiore Irpef, per l'anno 2008, per omessa dichiarazione di canoni di locazione percepiti;

- il contribuente resiste con controricorso;

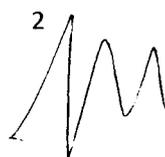
-sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

- il controricorrente ha depositato memoria;

#### **CONSIDERATO CHE**

-con l'unico motivo di ricorso, si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e

2



26 del d.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR) per avere la CTR confermato l'illegittimità dell'avviso di accertamento ritenendo che il canone di locazione ove non percepito, anche per volontà contrattuale - come, nella specie, essendo stato previsto che il conduttore provvedesse, per il primo anno, alla ristrutturazione dell'immobile locato in luogo della corresponsione del canone - non concorrevva a formare il reddito imponibile, ancorché, ai sensi dell'art. 26 *cit.*, i redditi fondiari concorrano, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà o altro diritto reale e, in particolare, i redditi da locazione concorrano a formare il reddito imponibile in capo al locatore indipendentemente dalla percezione del canone, trattandosi, nel caso di accordo di riduzione o posticipazione del canone in considerazione dei lavori di ristrutturazione a farsi sull'immobile locato da parte del conduttore, di una operazione di tipo permutativo con percezione da parte del locatore del canone in natura, in termini di lavori eseguiti;

- il motivo è fondato;

-va premesso che, a norma dell'art. 26 comma 1 TUIR, i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà o altri diritti reali; questa Corte, in materia di IVA, ha ritenuto che non è consentito al proprietario di un edificio decurtare i relativi canoni di locazione della parte trattenuta dal conduttore a titolo di pagamento dei lavori di ristrutturazione eseguiti sull'immobile, dato che tali lavori vanno a beneficio del proprietario medesimo, risolvendosi quindi in una forma diversa di corresponsione del canone (Cass. 15808/2006);

-con riferimento alle imposte sui redditi, la giurisprudenza è ferma nel ritenere che il reddito degli immobili locati per fini diversi da quello

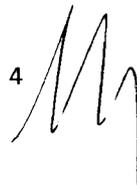


abitativo - per i quali opera, invece, la deroga introdotta dall'art. 8 della I. n. 431 del 1988 - è individuato in relazione al reddito locativo fin quando risulta in vita un contratto di locazione (Cass. n. 13232 del 2019, n. 19240 del 28/09/2016, in relazione ai canoni non percepiti per morosità, costituenti reddito tassabile, fino a che non sia intervenuta la risoluzione del contratto o un provvedimento di convalida dello sfratto);

-va, pertanto, confermato che il criterio di imputazione del reddito di locazione degli immobili ad uso diverso è costituito dalla titolarità del diritto reale, a prescindere dalla sua effettiva percezione (Cass. n. 28743 del 2021);

-a tali principi non si è attenuto il giudice di appello che ha ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento non ravvisando in capo al contribuente- locatore di un contratto di locazione immobiliare ad uso commerciale (per attività di ristorazione, v. pag. 2 del controricorso) l'obbligo di esporre in dichiarazione, per l'anno 2008, il reddito derivante dai canoni di locazione, in quanto non percepiti (*"ove il canone di locazione non viene corrisposto anche solo per volontà contrattuale, nel periodo in cui non viene percepito, non potrà parimenti concorrere alla formazione del reddito e sostituirsi al reddito fondiario suo proprio"*), atteso che era stato pacificamente pattuito il differimento del pagamento degli stessi al secondo anno di locazione in considerazione dell'impegno da parte del conduttore ad eseguire, nel corso del primo anno, lavori di ristrutturazione dell'immobile;

- in conclusione, il ricorso va accolto; con cassazione della sentenza impugnata e - non necessitando ulteriori accertamenti di fatto - decidendo nel merito, con rigetto del ricorso originario del contribuente;

4 

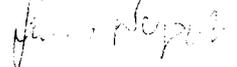
- sussistono giusti motivi per compensare le spese dei gradi di merito mentre quelle del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo;

**P.Q. M.**

**La Corte** accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente; compensa le spese dei gradi di merito e condanna il controricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che si liquidano in euro 2.300,00, oltre spese prenotate a debito;

Così deciso in Roma il 22 marzo 2022

Il Presidente



**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**



**14 APR 2022**

CANCELLIERE ESPERTO  
Sabrina Belmonte