



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI E. ROMAGNA

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | DI RUBERTO | RAFFAELE | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | FREGNANI | LORELLA | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | MARGIOCCO | MIRKO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1276/2015
depositato il 07/05/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 470/2014 Sez:3 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di REGGIO NELL'EMILIA
contro:

difeso da:

e da

e da

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA RE

Att. impugnati:

DINI EGO RIMBORSO REGISTRO 2013

delle Finanze

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 1276/2015

UDIENZA DEL

21/03/2019 ore 12:30

N°

1236

PRONUNCIATA IL:

21/03/2019

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

20 GIU. 2019

Il Segretario
Francesca Fallucchi
[Signature]



R.G. 1276/2015

Conclusioni per l'Appellante Agenzia delle Entrate –Direzione Provinciale di Reggio Emilia- *“annullare la sentenza impugnata e per l'effetto rigettare il ricorso di parte perché infondato; condannare la controparte al pagamento delle spese e competenze del giudizio”.*

Conclusioni per l'Appellato: *“confermare la sentenza appellata e per l'effetto confermare l'obbligo per l'Agenzia delle Entrate (immediatamente esecutivo) a rifondere al contribuente le somme corrisposte nel corso de procedimento; condannare l'Agenzia delle Entrate alla rifusione delle spese e degli onorari del giudizio, ai sensi dell'art. 15, d.lgs. n.546/1992”.*

L'Agenzia delle Entrate propone appello avverso la sentenza di primo grado con la quale la Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, in accoglimento del ricorso presentato dal contribuente, ha ordinato alla stessa Agenzia delle Entrate di dar corso al rimborso in favore del contribuente della somma di € 658,48 oltre interessi dal versamento al saldo. Con il ricorso in primo grado, il contribuente _____ impugnava il diniego di rimborso di maggiori somme versate in occasione della registrazione di un contratto di locazione stipulato tra lo stesso _____, locatore, e l Società _____

Il locatore avrebbe optato per il regime della “cedolare secca” ma l'Agenzia (o meglio il software SIRIA all'uopo predisposto) avrebbe rifiutato tale opzione, chiedendo il pagamento delle normali imposte di registro e bollo, sul presupposto che il locatario era una società. Il locatore-contribuente paga e chiede il rimborso sostenendo di aver diritto a godere del regime agevolativo posto che: a) il locatore è persona fisica che non agisce in regime di impresa o di libera professione; b) l'immobile è destinato ad uso abitativo.



A parere dell'Ufficio, invece, il regime agevolativo non sarebbe applicabile nel caso di specie in quanto il conduttore non è persona fisica o ente non commerciale o ente pubblico; *"la ratio della norma (art. 3 d.lgs. 23/2011) non sarebbe quella di agevolare il soddisfacimento di "finalità imprenditoriali" ma esclusivamente di "finalità abitative" e l'uso foresteria di un immobile, da parte di un dipendente di un'impresa non può certo farsi rientrare nelle finalità abitative che il legislatore intende agevolare"* (pag. 2 dell'atto di appello).

Secondo la difesa del contribuente, l'ulteriore limitazione all'operatività della disciplina invocata, costituita dalla natura imprenditoriale del conduttore, non è contemplata dalla norma art. 3 D.lgs. 23/2011 ma solo da un documento di prassi dell'Agenzia, circolare 26/E del 1/6/2011.

La CTP di Reggio Emilia accoglieva il ricorso ritenendo non vincolante per il contribuente la circolare dell'Agenzia nella parte in cui prevede requisiti ulteriori di accesso al regime della "cedolare secca" rispetto a quelli dettati dalla norma di legge.

L'Agenzia delle Entrate appellante contesta ai Giudici di prime cure la falsa applicazione dell'art. 3 D.lgs. 23/2011: come già evidenziato nelle difese di primo grado, si ribadisce che la finalità della norma è quella di soddisfare *"finalità abitative"* ed il contratto di locazione con il quale l'immobile viene destinato a "foresteria" per dipendenti del locatario non risponde a tali finalità. La circolare 26/E del 1/6/2011 non introdurrebbe un nuovo requisito ma espliciterebbe le finalità della norma (art. 3 d.lgs. 23/2011) che al comma 6 precisa che l'opzione non si applica alle locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo effettuate nell'esercizio di attività di impresa, arti o professioni, con ciò attribuendo valore alla soggettività sia del locatore che del conduttore. Tale



2

affermazioni sarebbero confermate da una lettura sistematica della norma in oggetto, compresi i commi 6 e 6 bis.

La difesa dell'appellato, tempestivamente costituito nel giudizio d'appello, ritiene legittima e corretta l'interpretazione data dalla CTP di Reggio Emilia alla norma agevolativa di cui si discute: il requisito di natura soggettiva (persona fisica che non eserciti attività imprenditoriale) deve sussistere in relazione al locatore considerato che si tratta di imposta sostitutiva del reddito delle persone fisiche; i requisiti oggettivi con riferimento alle caratteristiche dell'immobile e la destinazione ad uso abitativo del dipendente del conduttore qui non sono in discussione. Nessuna rilevanza avrebbe, invece, la figura del conduttore (persona fisica o giuridica) posto che la ratio della norma è quella di garantire un regime fiscale agevolato alle persone fisiche proprietarie di immobili destinati a civile abitazione.

Nel corso della discussione, il difensore dell'appellato cita e produce giurisprudenza di merito a sostegno della propria interpretazione.

Il ricorso viene trattato in pubblica udienza nella seduta del 21/03/2019.

MOTIVAZIONE

L'appello è infondato e come tale deve essere rigettato.

Il regime fiscale della cosiddetta "cedolare secca" è disciplinato dall'art. 3 del D.lgs. 23/2011 che così recita testualmente. *".. il canone di locazione relativo ai contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo può essere assoggettato, in base alla decisione del locatore, ad un'imposta, operata nella forma della cedolare secca, sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo sul contratto di locazione...".* Dunque, come giustamente rilevato dal giudice di

prime cure, le uniche condizioni di fruibilità del regime alternativo sono: a) che il locatore sia persona fisica che non agisca in regime di impresa o di libera professione; b) che l'unità immobiliare locata sia abitativa e destinata ad uso abitativo. Condizioni che nel caso di specie sussistono e non sono state messe in discussione. L'ulteriore condizione che riguarda il profilo soggettivo del locatario, non è in alcun modo prevista dalla norma; né può essere introdotta con circolare dell'ente impositore non avente valore di atto normativo.

Questo Collegio ritiene di aderire alla costante giurisprudenza di merito secondo la quale il limite soggettivo di cui al comma 6 dell'art. 3 citato (il regime agevolato non si applica alle locazioni di immobili ad uso abitativo effettuate nell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni) si riferisce alla figura del locatore, cioè della parte che concede in locazione, mentre nessuna discriminante è contenuta nella norma citata con riferimento alla soggettività del conduttore. Neppure si può fondatamente sostenere che tale discriminante sia stata disciplinata dal legislatore con l'introduzione del comma 6 bis sia perché la novella, entrata in vigore dal 29/03/2014, non ha efficacia retroattiva e non può dunque applicarsi ad una fattispecie contrattuale risalente al 2013, sia perché la norma disciplina fattispecie particolari di locazioni con lo scopo di agevolare la messa a disposizione di alloggi a studenti universitari o ai Comuni.

Quanto all'uso cui è stato destinato l'immobile di cui si discute, nel contratto si fa espressa menzione della destinazione dell'immobile ad abitazione di un dipendente della conduttrice. L'uso "foresteria" non esclude la destinazione abitativa del bene tale da integrare il presupposto oggettivo che costituisce la



ratio della norma agevolativa.

Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo tenuto conto del valore della lite e del complesso delle questioni trattate.

P.Q.M.

La Commissione rigetta l'appello e condanna l'appellante alla refusione delle spese di lite che liquida in complessivi € 500,00 oltre spese generali, IVA e C.P.A. come per legge.

Così deciso in Bologna il 21/03/2019

Il Relatore

Lorella Fregnani

Il Presidente

