

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

UDIENZA DEL

DI LOMBARDIA

SEZIONE 19

07/10/2019 ore 15:00

riunita con l'intervento dei Signori:

N°

4451/2019

PRONUNCIATA IL:

07/10/2019

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

12/11/2019

Il Segretario

*Il Funzionario*

*(A. Scarano)*  
*Aut. Mettechiano*

- \_\_\_\_\_ Presidente
- \_\_\_\_\_ Relatore
- \_\_\_\_\_ Giudice
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1486/2019  
depositato il 01/04/2019

- avverso la pronuncia sentenza n. 4670/2018 Sez:11 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di MILANO

contro:

COMUNE DI MILANO

PIAZZA DELLA SCALA 2 20100 MILANO

PIAZZA DELLA SCALA 2 20100 MILANO

proposto dall'appellante:

difeso da:

Atti impugnati:

SOLL. CONGUAGLI n°

TARI 2016

Oggetto del contenzioso è un sollecito di conguaglio in materia TARI (n. 20170430065720000713232 - 2016), emesso dal Comune di Milano per il 2016, rispetto al quale il contribuente lamenta che, sebbene proprietario dell'abitazione di Milano via \_\_\_\_\_ una parte della suddetta abitazione era concessa a terzi in locazione per finalità turistiche. Il Comune aveva invece rideterminato la TARI considerando le due porzioni di immobile oggetto di contratto di locazione come 'utenze non domestiche' rispettivamente per 2 e 4 bimestri, rilevando che la locazione prevedeva l'offerta di servizi aggiuntivi come pulizia camere, cambio biancheria, collegamento Internet, pagamento spese utenze. Rispetto a ciò, il rappresentava che, trattandosi di attività turistica, essa doveva ritenersi estranea al concetto di 'attività-utenza-non domestica' di cui all'art. 6 DPR 158/1999.

La CTP di Milano in primo grado ha rigettato il ricorso del contribuente, richiamando testualmente l'art. 4 comma 1 del DL 50/2017, per concludere che l'attività di locazione svolta dal \_\_\_\_\_ non può ricondursi alla definizione di 'locazione turistica' per come descritta dalla norma, in quanto, dalla documentazione presentata dallo stesso ricorrente risultano inequivoci indicatori di una modalità imprenditoriale di esercizio dell'attività (essendo addirittura previsto un sistema e un meccanismo di prenotazione on-line dell'appartamento). In definitiva, la natura imprenditoriale della attività svolta, la colloca fuori dalla definizione di 'locazione turistica' normativamente fissata. Da qui la conferma della legittimità della pretesa con conseguente condanna del contribuente anche al pagamento delle spese.

Propone appello il \_\_\_\_\_ rilevando: che l'appartamento è la sua abitazione principale; che la pretesa di conguaglio è basata sulla riqualificazione di una porzione dell'appartamento come 'utenza non domestica' (precisamente 'albergo senza ristorante') per avere egli, nel corso dell'anno 2016, occasionalmente concesso in locazione alcuni locali della casa (solo 16 volte per un tempo inferiore a 30gg., e 1 sola volta per un tempo superiore) tramite i portali AirBnB e Homeaway. Il tutto per un periodo complessivo di soli 103giorni nel corso dell'intero anno.

Si è costituito in giudizio l'ufficio chiedendo la conferma della sentenza di primo grado e rilevando: che l'appartamento era per circa 22mq destinato ad utenza domestica e per ben 163 mq a locazione breve per scopi turistici; che per questa porzione è stata usata la tariffa delle utenze non domestiche del tipo attività alberghiera senza ristorazione, in quanto attività svolta con professionalità abituale; che la sentenza è ben motivata e ha riconosciuto il carattere imprenditoriale della attività sulla base di elementi documentali quali i servizi offerti, il pagamento della tassa di soggiorno per gli ospiti da parte del ricorrente, i meccanismi di prenotazione on-line. Peraltro la giurisprudenza ha chiarito che per qualificare il concetto di impresa commerciale a fini tributari non serve il requisito della organizzazione (richiesto dalla nozione civilistica di attività di impresa) ma è sufficiente che si tratti di attività economica caratterizzata dalla professionalità abituale, che nel caso in esame esisteva, anche se non si trattava della attività esclusiva del contribuente. E' poi anche assurdo pretendere di applicare le tariffe domestiche per la porzione dell'immobile destinata alla locazione onerosa a turisti, se si considera che l'uso di quella porzione di immobile sfugge alla sfera personale e che le tariffe domestiche sono quantificate in ragione dei rifiuti prodotti da uno specifico e

determinato nucleo familiare. Corretta risulta anche la decisione sulle spese, in base alle norme vigenti e alla interpretazione che ne offre la giurisprudenza della Suprema Corte.

L'appello del contribuente è fondato e merita accoglimento.

Alcune circostanze di fatto possono ritenersi pacifiche in quanto provate per via documentale e riferite in termini coerenti da entrambe le parti o, comunque, non reciprocamente contestate. In particolare: l'immobile in questione è di proprietà del contribuente e rappresenta la sua abitazione principale; il contribuente esercita attività lavorativa diversa ed estranea alla gestione in forma imprenditoriale di immobili; parte del suddetto appartamento è stato concesso in locazione per brevi periodi e per finalità turistiche, accedendo al sistema di prenotazione on line offerto dalle piattaforme telematiche Airbnb e Homeaway; unitamente alla disponibilità dell'immobile, la locazione era caratterizzata dalla offerta di alcuni servizi aggiuntivi (sopra richiamati).

Ciò detto, e premesso che il Regolamento TARI del Comune di Milano prevede che le tariffe non domestiche possano essere applicate solo alle attività di tipo imprenditoriale e/o professionale, si tratta di qualificare correttamente il tipo di attività svolta dal contribuente con la concessione in locazione di porzioni dell'immobile nei termini appena descritti.

Ritiene questa commissione che, nel caso in esame, stanti i caratteri di saltuarietà delle locazioni e di intrinseco collegamento funzionale dei servizi erogati rispetto alle minime esigenze abitative rilevanti anche nel breve periodo, certamente difetti il requisito della organizzazione, nei termini civilisticamente richiesti ai fini della qualificazione della attività come attività di tipo imprenditoriale. Né la bontà della conclusione indicata è compromessa dal fatto che il contribuente si sia avvalso delle piattaforme telematiche Airbnb e Homeaway, queste sì organizzate e gestite da terzi in forma imprenditoriale, per sfruttare un meccanismo di prenotazione on-line: si tratta infatti di semplici inserzioni di privati, per le quali si riconosce un provento ai gestori dei siti, e non della predisposizione di un proprio sito pubblicitario e di prenotazione. Ne consegue che, nel caso concreto, il fatto che il proprietario dell'immobile conceda in locazione il proprio bene è da considerarsi esercizio del diritto di godimento del bene, tipico del diritto assoluto di proprietà, con conseguente produzione di reddito fondiario e non di reddito di impresa.

Se anche è vero che, ai fini fiscali, il concetto di impresa commerciale non coincide con quello civilistico, con la conseguente irrilevanza del requisito della organizzazione (richiesto appunto dalla nozione civilistica di attività di impresa), risultando sufficiente che si tratti di attività economica caratterizzata dalla professionalità abituale, anche da questo punto di vista, il caso concreto, per come descritto dallo stesso ufficio e stando agli elementi indicati e valorizzati, non presenta i caratteri propri dell'esercizio professionale e abituale: si tratta dell'aver concesso in locazione per finalità turistiche alcune porzioni di un appartamento che è comunque l'abitazione principale del contribuente, prestando servizi aggiuntivi che sono quelli indispensabili al soddisfacimento delle minime esigenze abitative, per periodi di tempo molto brevi, in via occasionale, e per un tempo complessivo inferiore a un terzo dell'intero anno.

Elemento indicativo della corretta qualificabilità della attività del contribuente in esame come 'locazione breve' e non attività alberghiera o comunque imprenditoriale, è anche rinvenibile nella classificazione che il

Comune di Milano offre dell'appartamento del ..... ai fini degli adempimenti dell'imposta di soggiorno, ai sensi dell'art. 4 D.L. 50/2017 e non dell'art. 4 D. Lgs. 23/2011, laddove lo colloca nella categoria 'locazioni brevi'.

La natura della questione e la possibile controversa interpretazione delle norme giustificano l'integrale compensazione delle spese di lite con riferimento ad entrambi i gradi di giudizio.

**P.Q.M.**

La Commissione Tributaria Regionale

**ACCOGLIE**

L'appello del contribuente e in riforma integrale della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano n. 4670/11/2018 del 17.10.2018 depositata il 29.10.2018,

**ANNULLA**

Il sollecito di conguaglio n. ..... TARI 2016 emesso a carico di

**COMPENSA**

Interamente fra le parti le spese con riferimento ad entrambi i gradi di giudizio.

Milano, 7 ottobre 2019

Il giudice estensore,

Il Presidente