



REPUBBLICA ITALIANA
In Nome Del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ROBERTA	CRUCITTI	Presidente
MAURA	NARDIN	Consigliere
MARIA LUISA	DE ROSA	Consigliere
VALENTINO	LENOCI	Consigliere Rel.
PAOLO	DI MARZIO	Consigliere

Oggetto:

AVVISO DI
ACCERTAMENTO -
IRPEF 2011.

R.G. N. 34946/2019

UP - 23/01/2025

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 34946/2019 R.G. 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 dalla quale è rappresentata e difesa *ex lege*,

- ricorrente -

contro

- intimato -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n. 2317/16/2019, depositata il 12 aprile 2019;
udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 23 gennaio 2025 dal consigliere relatore dott. Valentino Lenoci;



dato atto che il Pubblico Ministero, in persona del sost. proc. gen. dott. Fulvio Troncone, ha chiesto il rigetto del ricorso;

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale III di Roma notificava, in data 15 marzo 2016, a [REDACTED] avviso di accertamento n. [REDACTED] con il quale veniva recuperato a tassazione l'importo di € 6.713,00, oltre sanzioni ed interessi, per avere il contribuente indebitamente applicato, in relazione al contratto di locazione n. [REDACTED] registro presso l'Ufficio territoriale di Roma [REDACTED] il regime agevolativo della c.d. "cedolare secca". In particolare, veniva contestata la carenza del requisito soggettivo, stante l'esercizio di attività commerciale/professionale da parte del conduttore, la "Fondazione [REDACTED] esercente l'attività di "edizione di riviste e periodici".

2. Il contribuente impugnava il suddetto atto dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma la quale, con sentenza n. 8401/01/2018, depositata il 16 aprile 2018, lo accoglieva, annullando l'atto impugnato e condannando l'Ufficio alla rifusione delle spese di lite.

3. Interposto gravame dall'Agenzia delle Entrate, la Commissione Tributaria Regionale della Lazio, con sentenza n. 2317/16/2019, pronunciata l'8 aprile 2019 e depositata in segreteria il 12 aprile 2019, rigettava l'appello, confermando la sentenza impugnata e compensando le spese di lite.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di un unico motivo (ricorso notificato il 12 novembre 2019).



Non si è costituito in giudizio [REDACTED] rimasto intimato.

5. Con decreto dell'11 ottobre 2024 è stata fissata per la discussione del ricorso l'udienza pubblica del 23 gennaio 2025.

All'udienza suddetta è comparso l'Avvocato dello Stato, in rappresentanza dell'Agenzia delle Entrate, che ha concluso come da verbale in atti.

E' intervenuto il Pubblico Ministero, in persona del sost. proc. gen. Fulvio Troncone, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 3 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.

Rileva, in particolare, che l'agevolazione della c.d. cedolare secca nelle locazioni si applicava alle seguenti condizioni: a) che i soggetti persone fisiche locassero gli immobili di loro proprietà non nell'esercizio di un'attività di impresa; b) che l'immobile avesse finalità abitative; c) che le cooperative e gli enti senza fine di lucro potessero acquisire in locazione i predetti immobili solo se sub-locati a studenti universitari o dati a disposizione dei comuni; pertanto, poiché per le locazioni agli enti non commerciali (qual è una fondazione, conduttrice nel caso di specie), ai sensi del comma 6-bis dell'art. 3 del d.lgs. n. 23/2011, si sarebbe potuto applicare il regime della cedolare secca soltanto per le locazioni riguardanti immobili purché sublocati a studenti universitari e



dati a disposizione dei comuni con rinuncia all'aggiornamento del canone di locazione o assegnazione, esulerebbero dal campo di applicazione dell'agevolazione in questione i contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e dipendenti.

2. Il motivo è infondato.

Questa Corte ha già affermato il principio – al quale si ritiene di dare continuità – secondo il quale, in tema di redditi da locazione, il locatore può optare per il regime della c.d. cedolare secca anche nell'ipotesi in cui il conduttore concluda il contratto di locazione ad uso abitativo nell'esercizio della sua attività professionale, atteso che l'esclusione di cui all'art. 3, comma 6, d.lgs. n. 23/2011 si riferisce esclusivamente alle locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo effettuate dal locatore nell'esercizio di una attività d'impresa o di arti e professioni (Cass. 7 maggio 2024, n. 12395).

Né possono desumersi contrari argomenti interpretativi dall'art. 3, comma 6-*bis*, d.lgs. n. 23/2011, ai sensi del quale l'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata anche per le unità immobiliari abitative locate nei confronti di cooperative edilizie per la locazione o enti senza scopo di lucro di cui al libro I, titolo II del cod. civ., purché sublocate a studenti universitari e date a disposizione dei comuni con rinuncia all'aggiornamento del canone di locazione o assegnazione. In primo luogo, il comma 6-*bis* cit. non esclude affatto che, in base ai commi precedenti, il locatore possa esercitare l'opzione per la cedolare secca con riferimento ad



un contratto di locazione ad uso abitativo concluso con un imprenditore/professionista e riconducibile all'attività di quest'ultimo. Inoltre, non può certo ritenersi che, posta questa premessa, il comma 6-*bis* dell'art. 3 del d.lgs. n. 23/2011 sia privo di effetti. Difatti, tale disposizione disciplina la possibilità per il locatore di optare per la cedolare secca in ragione non del contratto di locazione concluso con conduttori cooperative edilizie per la locazione/enti senza scopo di lucro, ma piuttosto di quello di sub-locazione con studenti universitari: possibilità che, da un lato, prescinde dal tipo di contratto "madre" concluso (che potrebbe anche non essere una locazione ad uso abitativo), ma che, dall'altro lato, esige, al fine di evitare abusi o distorsioni della cedolare secca, la successiva stipula di un contratto di sub-locazione ad uso abitativo, con rinuncia all'aggiornamento ISTAT, a favore di studenti universitari e la messa a disposizione dei Comuni.

Ne consegue che, nel caso di specie, trattandosi di locazione di immobile destinato comunque ad esigenze abitative del presidente della Fondazione conduttrice, il locatore era in ogni caso legittimato ad applicare il regime della c.d. cedolare secca.

3. Consegue il rigetto del ricorso.

Nulla per le spese, stante la mancata costituzione in giudizio di [REDACTED]

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-*quater*.



P. Q. M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 23 gennaio 2025.

Il Consigliere est.
(Dott. Valentino Lenoci)

Il Presidente
(Dott. Roberta Crucitti)

