

Giurisprudenza

## **Canone di locazione tassabile anche se l'inquilino non lo versa**

**La mancata percezione dell'affitto per morosità del conduttore non ne impedisce l'assoggettamento a imposta sui redditi fino a quando interviene la risoluzione del contratto**



Ai sensi dell'articolo 26 del Tuir, il reddito imponibile degli immobili locati è quello risultante dal contratto di locazione, senza che nulla rilevi la concreta percezione dei canoni. Questo l'essenziale principio di diritto ribadito dalla Cassazione, con la sentenza 11158 del 10 maggio, ancora una volta investita di una questione tanto rilevante quanto di

oramai chiara lettura interpretativa. La questione riguarda l'esatta applicazione del citato articolo 26 del Tuir, secondo cui *"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"*.

### **Il giudizio di merito**

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso una sentenza della Commissione tributaria del Lazio che, in accoglimento del gravame proposto dal contribuente, aveva annullato un accertamento di maggior reddito da fabbricati emesso in relazione all'omessa denuncia, da parte del contribuente stesso, dei canoni di due contratti di locazione commerciale.

Per i giudici di appello, invece, l'ammontare delle pigioni non doveva essere dichiarato in quanto i canoni stessi non erano stati percepiti, stante l'inadempimento del conduttore.

Nel ricorso, l'Amministrazione finanziaria lamenta la violazione dell'articolo 26 del Tuir, nella considerazione della legittimità

dell'accertamento basato, in generale, sull'imponibilità dei canoni di locazione, in vigore del relativo contratto, ancorchè gli stessi di fatto non vengano percepiti.

### **La decisione della Corte suprema**

Per i giudici di piazza Cavour, il ricorso è fondato e merita accoglimento. In particolare, la Corte inizia ricordando che, dagli atti di causa, risulta come durante il periodo di vigenza dei contratti, i canoni di locazione non erano stati corrisposti, tanto da dare luogo a decreti ingiuntivi, finalizzati al recupero del credito maturato.

Sulla base di tale argomentazione, i giudici di appello hanno erroneamente desunto che, per il periodo in questione (vale a dire prima della risoluzione dei rapporti), doveva rimanere applicabile la regola generale della rendita catastale.

Invece, in virtù del principio di diritto affermato dai giudici di legittimità *"...la mancata percezione del canone locativo, per morosità del conduttore, non ne impedisce l'assoggettamento a imposta sui redditi fintantoché non sia intervenuta la risoluzione del contratto di locazione (v. Cass. n. 651/12)"*.

In sostanza, secondo la Corte suprema, *"...i canoni non corrisposti, finché il contratto è in essere, sono comunque rilevanti ai fini del computo della base imponibile laddove si discuta, come nella specie, del reddito fondiario, il quale concorre alla formazione del reddito globale in correlazione con la mera titolarità del diritto reale sul bene immobile locato..."*.

### **Osservazioni**

La pronuncia in esame, uniformandosi all'attuale orientamento prevalente, prende le distanze dal principio, di segno opposto, affermato sempre dalla Corte suprema nella sentenza 6911/2003. In quella circostanza, infatti, la Cassazione ebbe ad affermare il principio per cui *"...il reddito imponibile degli immobili locati sia quello risultante dal contratto di locazione, ma è consentito al contribuente fornire la prova che i canoni non sono stati in concreto percepiti e quindi non sono soggetti a tassazione. Simile interpretazione trova fondamento nell'art. 53 della Costituzione, secondo cui il carico fiscale deve essere ragguagliato alla 'capacità contributiva', cioè alla effettiva ricchezza a disposizione del contribuente e nello 'statuto dei diritti del contribuente', approvato con L. 27 luglio 2000, n. 212, in particolare laddove ha sancito il*

*principio di buona fede, che impone alla Amministrazione di far riferimento il più possibile a dati di ricchezza reali”.*

Nel tempo, poi, la Cassazione ha fornito ulteriori chiarimenti in materia, affermando vari principi a seconda delle diverse fattispecie che, di volta in volta, sono state poste alla sua attenzione.

Nella sentenza 12905/2007, per esempio, si è precisato che il solo fatto dell'intervenuta risoluzione consensuale del contratto di locazione – unito alla circostanza del mancato pagamento dei canoni relativi a mensilità anteriori alla risoluzione – non è idoneo di per sé a escludere che tali canoni concorrano a formare la base imponibile, dal momento che il contribuente ha comunque acquisito un diritto di credito, occorrendo a tal fine che risulti l'inequivoca volontà delle parti di attribuire alla risoluzione stessa efficacia retroattiva.

Come pure, i canoni corrisposti dal conduttore di un immobile sottoposto a pignoramento concorrono alla formazione del reddito dell'esecutato, atteso che, sotto il profilo tributario, è indifferente che il debitore versi il dovuto al creditore o ai suoi creditori (Cassazione, sentenza 20764/2006).

E ancora, con la sentenza 19166/2003, la Corte ha puntualizzato che i canoni percepiti in base al contratto di locazione di un immobile costituiscono reddito fondiario solo laddove il contratto sia stipulato dal proprietario o dal titolare di un diritto reale sul bene immobile, in quanto solo nei confronti di tali soggetti può operare il meccanismo di tassazione in base alla rendita catastale (sostituita, se del caso, dal canone di locazione). Ne consegue che il reddito derivante dalla locazione di un immobile stipulata dal promissario acquirente non costituisce reddito fondiario (ma reddito occasionale).

**Marco Denaro**

*pubblicato Venerdì 24 Maggio 2013*

---