



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI FERRARA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	BORRELLI	ANNA MARIA	Presidente
<input type="checkbox"/>	RUSSO	LUCIA	Relatore
<input type="checkbox"/>	FEGGI	ALESSANDRO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 53/2020 depositato il 24/02/2020
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 48930 REGISTRO 2019 contro:  
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FERRARA  
VIA MONSIGNOR LUIGI MAVERNA 8/10 44122 FERRARA

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

CASSANELLI ROBERTO  
CORSO VITTORIO EMANUELE II 15 20122 MILANO MI

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 53/2020

UDIENZA DEL

19/11/2020 ore 10:00

N°

36

PRONUNCIATA IL:

19/11/2020

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

26/01/21

Il Segretario

Il sig. ██████████, in atti generalizzato, assistito dal dott. Roberto Cassanelli, elett. Dom. presso lo studio del citato difensore, presentava ricorso avverso il diniego di istanza di rimborso dell'imposta di registro versata in sede di registrazione di un contratto di locazione.

Precisamente, il ricorrente in data 1 agosto 2019 concedeva in locazione alla Società ██████████ Spa un immobile ad uso abitazione posto in Firenze, destinato a costituire soluzione abitativa in favore di una dipendente della società, ivi distaccata per motivi di lavoro. All'articolo 9 del contratto veniva stabilito che "Con la firma del presente contratto, il locatore dichiara di optare per la cedolare secca di cui all'art. 3 d.lgs. 14/03/2011, pertanto sospende fino a revoca qualsiasi tipo di aggiornamento del canone". Il contratto veniva registrato il 9/08/2019 al n. 006504, serie 3T, previo versamento dell'imposta di registro del 2% corrispondente ad euro 1440,00.

Senonchè, in data 27/09/2019, il signor ██████████ presentava istanza di rimborso dell'imposta di registro versata in sede di registrazione del contratto di cui sopra, avendo optato per il regime della cedolare secca, alternativo rispetto a quello ordinario della imposta di registro.

A tale istanza, l'Ufficio rispondeva negativamente con provvedimento 11/10/2019, ivi affermando che "Con la circolare n. 26/E del 2011, l'Amministrazione ha chiarito che per l'applicazione della cedolare secca occorre porre rilievo anche all'attività del conduttore, restando esclusi dal regime i contratti aventi ad oggetti immobili abitativi conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di arti o professioni."

Avverso tale provvedimento di rigetto, la parte proponeva ricorso con istanza di reclamo/mediazione volta ad ottenere il rimborso negato dall'Ufficio.

Il ricorrente evidenziava che il regime di imposizione dei redditi derivanti dalla locazione di immobili ad uso abitativo, ad opera di privati non esercenti attività imprenditoriali o professionale, può, alternativamente al regime dell'irpef, soggiacere al regime della cedolare secca. In tal caso, sia in sede di registrazione del contratto di locazione, sia per le annualità successive, non risulta dovuta alcuna imposta di registro. In particolare il ricorrente rilevava che l'art. 3 del d.lvo 14/03/2011 n. 23, non subordina l'applicazione della disciplina evocata a particolari requisiti del locatario che dunque potrebbe essere anche una società, come nel caso di specie.

L'istanza di mediazione veniva rigettata dall'Ufficio e innescava il successivo contenzioso dinanzi alla giurisdizione tributaria.

La parte ricorrente, nel ribadire le argomentazioni giuridiche sopra riportate, fondate sulla disciplina legislativa e non su circolari, rilevava come l'interpretazione invocata avesse progressivamente trovato riscontro nella giurisprudenza tributaria (rinviava ad esempio a CTP di Milano sent. 3529/2015, CTR Bologna sent. 1236/2019, entrambe confermatrice della tesi affermata dalla parte privata).

Chiedeva conclusivamente di dichiarare illegittimo il diniego dell'amministrazione finanziaria sull'istanza di rimborso dell'imposta di registro assolta in sede di registrazione del contratto di cui alla controversia. Con vittoria di spese e onorari.

L'Agenzia delle entrate - direzione prov. di Ferrara si costituiva in giudizio e confermava la legittimità del proprio operato.

In particolare precisava che l'articolo 3 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, che ha introdotto il regime di favore cosiddetto "cedolare secca", riserva tale trattamento alle persone fisiche titolari del diritto di proprietà o di diritto reale di godimento su unità immobiliari concesse in locazione fuori dall'attività d'impresa ed impone al locatore che opta per tale regime di rinunciare per l'intera durata del contratto all'aggiornamento del canone. Precisamente, il citato articolo 3 testualmente prevede: "Le disposizioni di cui ai commi 1, 2, 4 e 5 del presente articolo non si applicano alle locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo effettuate nell'esercizio di una attività d'impresa, o di arti e professioni...".

Da tale previsione derivava, secondo parte resistente, che si può optare per la cedolare secca solo se entrambe le parti sono private, a nulla rilevando il fatto che il conduttore, autorizzato dal locatore, faccia occupare l'immobile da un proprio dipendente, in quanto il rapporto giuridico intercorre unicamente tra la persona fisica e la Società, contravvenendo così a quanto espressamente prevede il

dettato legislativo che richiede che la locazione dell'unità immobiliare ad uso abitativo non sia effettuata nell'esercizio di una attività d'impresa.

Anche parte resistente invocava giurisprudenza favorevole, e in particolare rinviava alla sentenza n. 1275/01/16 della CTP di Bologna di cui riportava il seguente stralcio: "La cedolare secca è un regime di tassazione alternativo che si sostituisce, appunto, a quello ordinario e risulta molto conveniente ....I soggetti che possono accedere al regime della cedolare secca sono esclusivamente i locatori persone fisiche che non operano nell'ambito del reddito d'impresa o del lavoro autonomo. Anche il locatario deve rispettare le medesime caratteristiche richieste al locatore per poter accedere al regime della cedolare secca. Il collegio ritiene che l'interpretazione del comma 6 dell'articolo 3 del D. Lgs. 14 marzo 2011 n. 23 impone di riferire l'inciso "... nell'esercizio di un'attività d'impresa, o di arti e professioni..." non solo a chi effettua la locazione, che è il soggetto attivo dell'esercizio dell'opzione e perché sia applicabile tale tassazione occorre che il locatario sia persona fisica e che l'immobile (abitativo) sia destinato a tale uso, ma anche al soggetto che lo prende in locazione che deve essere una persona fisica".

Conclusivamente l'Ufficio tributario chiedeva il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese del giudizio, maggiorate di diritto del cinquanta per cento per la rifusione delle spese del procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 17-bis, comma 10, del Dlgs. n. 546/1992.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato e deve pertanto essere accolto.

Sotto il profilo fattuale, non vi è controversia e dunque si rinvia a quanto riportato in premessa. La questione dunque è solo giuridica, dovendosi dirimere la questione se l'art. 3 del decr. lvo 14 marzo 2011 n. 23 richieda per l'applicazione del regime di tassazione alternativo della cedolare secca che entrambi i contraenti - locatore e locatario- siano esclusivamente persone fisiche che non operano nell'ambito del reddito d'impresa o del lavoro autonomo; tesi come si è visto sostenuta dall'Amministrazione resistente in conformità a quanto previsto dalla circolare 1° giugno 2011, n. 26. Pur a fronte di evidenti oscillazioni giurisprudenziali, è opinione di questa Commissione che la tesi sostenuta dal ricorrente abbia fondamento.

Come infatti sostenuto da recente decisione della CTR Bologna, il più volte citato art. 3 del decr. lvo 23/2011 prevede quali uniche esplicite condizioni di ammissione al regime di tassazione alternativa che il locatore sia una persona fisica che non agisce in regime di impresa o di libera professione e che l'unità immobiliare sia destinata ad uso abitativo. Nulla si introduce per quanto attiene al profilo soggettivo del locatario; né pare consentito introdurre requisiti ostativi ulteriori con atti non aventi forza di legge.

Le condizioni normativamente previste sono con evidenza sussistenti nel caso di specie. Il soggetto attivo dell'esercizio dell'opzione è quello che effettua la locazione, e cioè l'odierno ricorrente; ed è a quest'ultimo che occorre fare riferimento per verificare se operi "... nell'esercizio di un'attività d'impresa, o di arti e professioni..."; circostanza, quest'ultima, che non ha riscontro. Parimenti accertata è la destinazione abitativa dell'immobile costituente oggetto della statuizione contrattuale.

Il ricorso va dunque accolto.

L'evidente sussistenza di oscillazioni giurisprudenziali nella materia in trattazione impone di compensare le spese di lite.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso e compensa le spese.

Ferrara 19 novembre 2020.

Il relatore



