



DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa del senatore CALANDRINI

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 16 NOVEMBRE 2020

Disposizioni in materia di imputazione dei redditi da locazione di immobili nei casi di contitolarità della proprietà

ONOREVOLI SENATORI. - L'articolo 26 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, statuisce che i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, precisando che - nei casi di contitolarità della proprietà o altro diritto reale sull'immobile o di coesistenza di più diritti reali su di esso - il reddito fondiario concorre a formare il reddito complessivo di ciascun soggetto per la parte corrispondente al suo diritto.

Secondo autorevole giurisprudenza, l'articolo 26 deve essere letto in correlazione con l'articolo 25 del medesimo TUIR, il quale definisce i redditi fondiari identificandoli in quelli inerenti ai terreni e ai fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti nel catasto. Si tratta, pertanto, dei redditi quantificabili sulla base delle risultanze catastali - quali redditi medi, ordinari, ritraibili in condizioni normali dagli immobili in ragione di una classificazione per categorie - che sono oggetto di imposizione non in ragione del criterio dell'effettiva ricchezza prodotta bensì del criterio dell'astratta potenzialità a produrre reddito, a prescindere dal concreto realizzarsi del reddito stesso e dalla sua reale entità. L'articolo 26, per questa stessa ragione, adopera la formula « indipendentemente dalla percezione » - onde indicare il criterio del concorso di detti cespiti alla formazione del reddito complessivo dei soggetti che li possiedono - e non già (o, non solamente) per significare un'astratta identificazione, per criterio legale, dei soggetti ai quali i redditi in parola

devono essere imputati. Per ciò stesso, non potranno essere annoverati tra i redditi fondiari (e infatti non sono contemplati dal comma 2 dell'articolo 25) i « redditi derivanti da contratto di locazione ».

Anche la previsione - ai sensi dell'articolo 37, comma 4-bis, del TUIR - che prevede una disciplina speciale per determinare l'ammontare del reddito dichiarabile in ordine ai fabbricati dati in locazione, sì che prevalga quello di locazione (*sub condicione* dell'avvenuta registrazione del contratto di locazione) ovvero quello fondiario a seconda di quale sia l'ammontare più elevato, non altera la distinzione tra le categorie concettuali ma serve soltanto come criterio di selezione dei redditi che si ritengono rilevanti ai fini della composizione della base imponibile.

Pertanto, non vi è dubbio che ai fini della disciplina del reddito derivante da contratto di locazione non possa essere applicata la regola che deriva dalla formula « indipendentemente dalla percezione », che il legislatore ha inteso riservare (per le ragioni di cui già si è detto) a riguardo dei soli redditi fondiari. Sul punto concorda anche la Cassazione, sezione quinta, sentenza n. 15171 del 26 giugno 2009, con un pregnante e chiaro accenno.

Resta quindi ineludibilmente applicabile alla specie la regola generale dell'articolo 1 del TUIR, secondo il quale è presupposto di imposta il possesso di redditi in danaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6. Costante giurisprudenza ha, infatti a riprova di ciò, ritenuto necessaria l'autonoma imputazione del reddito di locazione rispetto al titolo reale di possesso ove ne risulti concretamente differenziata la percezione, non rilevando ostacoli ad attribuire

il reddito derivante dalla concessione in locazione in capo a soggetto del tutto diverso dal legittimo proprietario (Cassazione, sezione quinta, sentenza n. 19166 del 15 dicembre 2003) o ad alcuni soltanto dei comproprietari che risultino essere effettivi locatari e percettori dei redditi che dalla locazione derivano.

Tale indirizzo ha ricevuto una sua consacrazione nella più recente giurisprudenza della Corte di cassazione che, con la sentenza n. 3085 del 17 febbraio 2016, ha fornito la sua interpretazione dell'articolo 26 del TUIR escludendone l'applicabilità in relazione ai redditi da locazione e limitandola ai soli casi di applicazione della rendita catastale, quindi ai casi in cui non vi sia la corresponsione di somme di denaro. Secondo tale posizione i redditi da locazione sarebbero da considerarsi alla stregua di redditi diversi e non sarebbero – come invece ritiene l'Agenzia delle entrate – ascrivibili alla categoria dei redditi fondiari. Sempre convalidata giurisprudenza ammette che il contratto di locazione può essere sottoscritto anche da uno soltanto dei comproprietari e non è necessaria la firma da parte di tutti, né la firma dei comproprietari che rappresentino la maggioranza delle quote. Neces-

sario e sufficiente è che il locatore abbia la disponibilità materiale del bene, che gli consenta di garantire al conduttore il godimento dell'immobile.

Per la giurisprudenza sopra esposta, il comproprietario presente in contratto potrà dichiarare il reddito da locazione interamente, senza che gli altri comproprietari non locatori debbano pagare le imposte *pro quota*. Questo, ovviamente, solo qualora il locatore sia l'unico a percepire il canone previsto.

In netto contrasto con questa linea giurisprudenziale, l'Agenzia delle entrate ritiene che, invece, il reddito da locazione vada dichiarato *pro quota* da ciascun comproprietario, a nulla rilevando se questi lo abbia o meno percepito e se questi sia o meno menzionato nel contratto di locazione.

Con il presente disegno di legge si intende dirimere ogni dubbio interpretativo, disponendo esplicitamente che i redditi da locazione concorrano a formare il reddito complessivo dei soli soggetti che risultino essere effettivi locatari e percettori dei redditi che dalla locazione derivano, senza che gli altri comproprietari non locatori debbano pagare le imposte pro-quota.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

1. All'articolo 26, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «I redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo concorrono a formare il reddito complessivo dei soli soggetti che risultino essere effettivi locatari e percettori dei redditi che dalla locazione derivano».