



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI UMBRIA

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	GRECO	CARLO	Presidente
<input type="checkbox"/>	AMOVILLI	PAOLO	Relatore
<input type="checkbox"/>	FANTINI	STEFANO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 201/2017
depositato il 15/05/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 171/2017 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PERUGIA
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROV. UFF. CONTROLLI-LEGALE PERUGIA

proposto dall'appellante:

CIRI PAOLO
VIA M QUADRIO 3 06049 SPOLETO PG

difeso da:

PONTI AVV. ROSSANO
PIAZZA GARIBALDI 8 06049 SPOLETO PG

Atti impugnati:

AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 11/3T/000032/000/001/2015/001 REGISTRO 2015

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 201/2017

UDIENZA DEL

06/12/2017 ore 14:30

N°

117/3/18

PRONUNCIATA IL:

6-12-2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

16-2-2018

Il Segretario

R. PACCA TRIPOLI

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELL'UMBRIA
COPIA AUTENTICA IN
CONFORMITÀ DELL'ORIGINALE

che si compone di n. 5 (cinque)
fogli per n. 5 (cinque) pagine
scritte compresa la presente.

Perugia, 20 MAR 2018



FATTO

1. Con ricorso notificato il 30 giugno 2016 il sig. Paolo Ciri ha impugnato l'avviso di irrogazione imposta e liquidazione di sanzioni per importo di 569,46 euro, notificatogli l'1 giugno 2016, per omesso versamento dell'imposta di registro per l'anno 2015 in relazione a contratto di locazione ad uso abitativo stipulato il 22 marzo 2011, scaduto il 31 dicembre 2015 e rinnovato per il 2016 con la società Colorado Film Production.

In primo grado ha dedotto la nullità dell'avviso per carenza di motivazione, oltre che doglianze di violazione della normativa di riferimento, perché ha optato per il regime della c.d. cedolare secca di cui all'art. 3 comma 2 del D.lgs. n. 23 del 14 marzo 2011 che è sostitutiva tra l'altro anche dell'imposta di registrazione sulle proroghe delle locazioni, regime che si applicherebbe a suo dire per tutte le locazioni con finalità abitative indipendentemente dalla natura del soggetto conduttore.

La C.T.P. di Perugia con sent. n. 171/2017 depositata il 27 marzo 2017 ha accolto le argomentazioni dell'Ufficio respingendo il ricorso (con compensazione delle spese di lite) ritenendo la cedolare secca non applicabile in quanto occorre fare riferimento anche all'attività del conduttore, escludendola quando quest'ultimo svolge attività d'impresa; quanto al dedotto vizio di motivazione, pur invero ritenendo la censura di difetto di motivazione "intrinsecamente fondata", ha comunque ritenuto che l'avviso abbia raggiunto il proprio scopo, consentendo di fatto una utile difesa in giudizio da parte del contribuente, si da escluderne ogni effetto invalidante.

Avverso la suddetta sentenza il Ciri ha proposto appello lamentandone l'erroneità, evidenziando in particolare come il giudice di primo grado non avrebbe correttamente interpretato la normativa di riferimento, la cui unica finalità sarebbe invece quella di salvaguardia delle locazioni a fini abitativi concluse da privati cittadini, come nel caso di specie, richiamandosi ad alcune decisioni della giurisprudenza di merito.

Si è costituita anche nel giudizio di appello l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Perugia, chiedendo la conferma della decisione del giudice di prime cure, evidenziando in sintesi: quanto al vizio di motivazione si applicherebbe comunque a suo dire il principio di "conseguimento dello scopo" di cui all'art. 156 c.p.c.; nel merito richiama la circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016 che va nel senso da essa seguito, poiché la finalità della norma sarebbe unicamente quella di soddisfare finalità abitative e non è provato - nel caso di specie - che il conduttore, che è imprenditore, vi abiti o lo utilizzi come abitazione per propri dipendenti.

All'udienza pubblica del 6 dicembre 2017, uditi i difensori, la causa è stata trattenuta in decisione.

DIRITTO

2. - L'appello è fondato e va accolto.

3. - L'art. 3 del D.lgs. 14 marzo 2011 n. 23 ha introdotto quanto alle locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo il regime della c.d. cedolare secca che è sostitutiva tra l'altro anche dell'imposta di registrazione sulle proroghe delle locazioni.

Il comma 6 prevede che le disposizioni del suindicato 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.

La suindicata norma si pone l'obiettivo di semplificazione fiscale, oltre che di stessa emersione, per gli adempimenti a carico del c.d. piccolo proprietario che non esercita attività d'impresa, senza che abbia alcun rilievo l'attività svolta dal conduttore, la cui posizione è completamente irrilevante.

In tema di tassazione dei canoni di locazione, il locatore persona fisica che non eserciti attività imprenditoriale può optare per il regime della c.d. cedola secca anche quando il contratto - purché inerente immobile con destinazione abitativa - sia posto in essere con un conduttore che abbia la veste di imprenditore o

lavoratore autonomo (Comm. Trib. Reg., Lombardia, sez. XIX, 27 febbraio 2017, n. 754).

E' dunque errata la decisione del giudice di primo grado, essendo il locatore l'unico beneficiario della cedolare secca oltre che l'unico a poter optare per il suddetto regime fiscale, a nulla rilevando la diversa interpretazione effettuata con la circolare citata dall'Ufficio finanziario, come noto "*tam quam non esset*" ove in contrasto con la legge (*ex multis* Cassazione 9 ottobre 2007, n. 23031).

4. - Ritiene il Collegio inoltre errata la decisione della C.T.P. anche in merito all'esame del dedotto motivo di difetto di motivazione dell'impugnato avviso, riproposto in appello.

Come riconosciuto in primo grado l'avviso impugnato è obiettivamente privo di motivazione poiché privo di qualsiasi indicazione in merito al recupero dell'imposta ed al diniego del regime fiscale invocato.

La motivazione è infatti elemento essenziale della pretesa tributaria, non essendo il difetto di motivazione sanabile mediante richiamo al principio di "conseguimento dello scopo" di cui all'art. 156 c.p.c. applicabile solo agli atti processuali ed estraneo al regime della patologia del provvedimento tributario.

Semmai potrebbe tutt'al più escludersi l'effetto invalidante di tale vizio invocando l'art. 21-octies comma secondo della legge 241/90 e s.m. - tendenzialmente applicabile anche all'attività tributaria quale attività autoritativa tipicamente vincolata - attuativo del principio di c.d. strumentalità delle forme e ispirato al diverso principio dell'accertamento in via prognostica dell'identità del risultato finale (*ex multis* Consiglio di Stato sez. VI, 11 settembre 2016, n. 5260).

Ciò detto, ne va escluso nel caso di specie l'ambito di operatività, attenendo il vizio di motivazione dell'atto impositivo al contenuto dell'atto ovvero al novero dei vizi sostanziali e non già a quello dei vizi di natura "formale" di cui al secondo comma del citato art. 21-octies.

5. - Alla luce delle suesposte considerazioni l'appello è fondato.

6. - Sussistono giusti motivi per disporre la compensazione delle spese di lite del giudizio d'appello, in considerazione dell'obiettiva novità della questione trattata.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria, definitivamente pronunciando, accoglie l'appello, con l'effetto dell'annullamento dell'impugnato avviso.

Spese compensate.

Perugia 6 dicembre 2017.

Il Giudice estensore

Paolo Amovilli



Il Presidente

Carlo Greco

