

Giurisprudenza

## Il comodatario intasca il canone e il proprietario lo dichiara al Fisco

20 Aprile 2021

La stipula del contratto di affitto non determina un mutamento della titolarità del reddito fondiario che resta imputabile al comodante-titolare di diritto reale sull'immobile ceduto in locazione



In caso immobile concesso in locazione da parte del comodatario il reddito ritratto va imputato al proprietario dell'immobile, cioè al comodante (come se l'avesse affittato personalmente) anche se da lui materialmente non percepito.

Il contratto produce, infatti, solo effetti obbligatori mentre, secondo la legge, resta sempre obbligato il titolare di un

diritto reale sull'immobile.

Lo ha stabilito la Cassazione con la sentenza 5588 del 2 marzo 2021 che ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

### La vicenda processuale

Un contribuente impugnava l'avviso con cui l'Agenzia delle entrate aveva accertato l'omessa dichiarazione dei redditi relativa alla locazione di tre immobili concessi in comodato ai figli e da questi locati a terzi.

Il contribuente, precisando che nei contratti di comodato era espressamente prevista la possibilità per il comodatario di concedere a terzi l'uso della cosa, contestava la legittimità dell'accertamento il quale muoveva dalla premessa che il comodante è comunque tenuto a dichiarare i redditi che derivano dalla locazione in base all'articolo 26 del Dpr n. 917/1986; secondo tale disposizione "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...per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso”.*

La Ctp ha accolto il ricorso e la Ctr ha confermato la decisione rilevando che l'ufficio non aveva fornito alcuna prova certa della natura elusiva dell'operazione posta in essere dal ricorrente con la cessione in comodato ai figli di alcuni beni, che questi avevano poi concesso in locazione a terzi, così evitando al comodante (effettivo locatore) di dichiarare il reddito. Di tale problematica non vi era riferimento alcuno né nell'avviso impugnato né nelle difese svolte dall'ufficio riguardanti unicamente l'interpretazione dell'articolo 26 del Dpr 917/1986, cosicché l'esame di merito era precluso al giudice di appello.

La controversia è così giunta in Cassazione dove l'Agenzia delle entrate ha sostenuto che l'imputazione soggettiva dei redditi fondiari è in funzione del possesso qualificato della titolarità del diritto reale, con la conseguenza che i canoni percepiti per la locazione, concorrono a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà o altro diritto reale.

### **La pronuncia della Cassazione**

La Corte suprema, nell'accogliere il ricorso, ha stabilito che il contratto di comodato, disciplinato dagli articoli 1803 e seguenti del codice civile, produce effetti obbligatori, e non reali, e il comodatario è titolare di un diritto personale di godimento e non di un diritto reale (proprietà o altro). Si tratta, per lo più, di un rapporto di cortesia che, quindi, non genera alcun particolare vincolo giuridico; difatti, il comodatario è un semplice detentore del bene mobile o immobile (*cfr* Cassazione, n 15877/2013).

Pertanto è il proprietario dell'immobile, quale possessore, sia pure mediato, tenuto al pagamento dell'imposta e non il comodatario, mero detentore della cosa comodata. Il comodatario, infatti, non consegue il possesso dell'immobile, ma la mera detenzione (nell'interesse proprio), che trova titolo in un contratto costitutivo di un diritto personale di godimento e non di un diritto reale. Ne consegue pertanto, ha concluso la Cassazione, che fiscalmente obbligato a dichiarare il reddito fondiario resta solo il titolare di un diritto reale sui medesimi beni.

Questa interpretazione è stata da sempre sostenuta dall'Agenzia delle entrate: con risoluzioni 381/E e 394/E del 2008 si è precisato che la stipula del contratto di locazione da parte del comodatario non determina un mutamento della titolarità del reddito fondiario dal comodante al comodatario che a sua volta stipuli, quale locatore, un contratto di locazione. Il reddito resta imputabile al comodante-titolare di diritto reale sull'immobile ceduto in locazione.

di

**Francesco Brandi**

fisco