Sentenza del 22/05/2019 n. 13793 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza nr. 2993/2016 la CTR di Milano rigettava l'appello proposto dal Comune di Lonate Pozzolo avverso la pronuncia della CTP di Varese con cui era stato accolto il ricorso proposto da L. s.p.a. (ora M. s.p.a.) avverso l'avviso di accertamento comportante la richiesta di pagamento del saldo Imu per l'anno 2012 in relazione ad un cespite immobiliare concesso in locazione finanziaria alla società Co. s.r.l. e successivamente risolto per mancato pagamento dei canoni.

Il giudice di appello rilevava che il soggetto passivo dell'imposta Imu nel caso di risoluzione del contratto senza l'avvenuta consegna del bene doveva essere individuato nell'utilizzatore del cespite immobiliare non essendo la società di leasing nel possesso e nel godimento dell'immobile così come richiesto dal D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 8, comma 2.

Interpretazione questa che sempre secondo la CTR era avvallata dalla previsione contenuta nella L. di stabilità, art. 1, comma 672, che nell'ambito della disciplina diretta a definire la cornice dei tributi di spettanza comunale raggruppati nell'imposta unica comunale, ha previsto che nel caso di locazione finanziaria la Tasi sia dovuta dal locatario dalla data della stipula alla data della consegna del bene al locatore comprovata dal verbale di consegna. Avverso tale pronuncia propone appello il Comune di Lonate Pozzolo chiedendo con un unico motivo la cassazione della sentenza e la conferma del provvedimento impositivo.

Si costituisce la società M. s.p.a istando per il rigetto del ricorso.

La controricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Con un unico articolato motivo il Comune denuncia la violazione del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 9.

In particolare sostiene che il menzionato art. 9 individua il soggetto passivo dell'Imu per gli immobili da costruire o in corso di costruzione concessi in locazione finanziaria nel locatario a decorrere dalla stipula e per tutta la durata del contratto.

Rileva che il richiamo operato dall'impugnata decisione al D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 8, comma 2, non sarebbe pertinente in quanto il legislatore con il termine possesso ha inteso fare riferimento al titolare di un diritto di natura reale od obbligatoria elencati all'art. 9, comma 1.

Afferma pertanto che la risoluzione del rapporto di leasing farebbe ritornare automaticamente al locatore proprietario dell'immobile la soggettività passiva dell'imposta in questione a prescindere dalla restituzione materiale del bene. Osserva inoltre che il riferimento operato dal giudice del gravame alla disciplina Tasi non sarebbe anche in questo caso pertinente non solo perchè tale normativa è stata introdotta successivamente all'anno di imposta in contestazione ma anche e soprattutto perchè disciplina speciale caratterizzata da uno più stretto legame con la detenzione del bene anzichè con la proprietà. Le censure nei termini in cui sono state sopra riassunte sono fondate.

La problematica introdotta in causa riguarda l'individuazione del soggetto passivo nel caso di cessazione del contratto di locazione finanziaria, ove la riconsegna dell'immobile avvenga solo in data successiva.

E' necessario ai fini della risoluzione della questione muovere dal dato normativo di riferimento.

Il D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 9, individua nel locatario il soggetto passivo, nel caso di locazione finanziaria, a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto, derivandone, qualora il contratto di leasing sia risolto e l'immobile non sia stato restituito, che il locatore ritorna ad essere soggetto passivo:" Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabile a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto." Dal chiaro dettato normativo contenuto nel menzionato articolo ove si precisa che nel leasing soggetto passivo Imu è il locatario per tutta la durata del contratto, ne discende che con la risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini Imu si determina in capo alla società di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore.

Ciò in quanto, il legislatore ha ritenuto rilevante, ai fini impositivi, non già la consegna del bene e quindi la detenzione materiale dello stesso, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore.

In concreto è il titolo (cioè il contratto stipulato) che determina la soggettività passiva del locatario finanziario e non certo la disponibilità materiale del bene. Infatti, per il legislatore fiscale la soggettività passiva del locatario finanziario si realizza addirittura quand'anche il bene da concedere non fosse ancora venuto ad esistenza ("Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione") e pure quand'anche fosse che il bene non sia stato ancora consegnato dal concedente all'utilizzatore, essendo rilevante, per il sorgere della soggettività passiva Imu non già l'adempimento della consegna del bene (e di converso per la sua cessazione la riconsegna), ma la sola sottoscrizione del contratto ("soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula").

Così pure la cessazione dello status di soggetto passivo Imu viene chiaramente individuate dalla norma primaria di imposta e per l'effetto il locatario finanziario non si apprezza più come soggetto passivo, non tanto dalla riconsegna del bene al concedente, ma dal momento della cessazione del contratto, che ai fini dell'Imu, come nella disciplina civilistica, si determina nel momento del pagamento dell'ultimo canone in base alla durata stabilita nel contratto oppure, nelle ipotesi di risoluzione anticipata per inadempimento, come nella fattispecie, dal momento in cui il contratto è stato risolto.

In questo quadro non appare pertinente il richiamo operato dal Giudice del gravame alla normativa della Tasi non potendosi applicare la medesima disposizione, che è riferita a un diverso tributo e che non riveste certo valenza interpretativa.

L'accertamento del Comune deve essere pertanto confermato.

L'impugnata sentenza va cassata con il rigetto dell'originario ricorso non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto.

La novità delle questioni trattate giustifica la compensazione dell'intero procedimento.

P.Q.M.

La Suprema Corte:

Accoglie il ricorso cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso del contribuente; compensa le spese dell'intero procedimento.

Così deciso in Roma, il 12 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 22 maggio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza