Sentenza del 24/09/2019 n. 23679 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La società CEDED, società semplice, impugnava innanzi alla Commisione Tributaria Provinciale di Cuneo un avviso di accertamento, notificato dal comune di Alba per il parziale versamento ICI relativo all'anno 2008. La società contribuente riteneva di non essere tenuta al pagamento dell'imposta per tre abitazioni con relative autorimesse occupate dai soci e dalle loro famiglie, sostenendo di poter usufruire del beneficio dell'esenzione "prima casa" di cui al D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1. L'adita Commissione rigettava il ricorso con sentenza n. 13/12/2012, affermando che il beneficio dell'esenzione ICI "prima casa" spettasse solamente alle persone fisiche e non alle società, anche se società semplici. La contribuente appellava la pronuncia innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte che, con sentenza n. 18/22/14, accoglieva il gravame, ritenendo che nel caso in esame sussistessero i presupposti per usufuire dell'agevolazione. Il Comune di Alba ricorre per cassazione, svolgendo tre motivi, illustrati con memorie.

La società contribuente si è costituita con controricorso, illustrato con memorie. Il Comune di Alba e la società contribuente hanno presentato un'istanza di trattazione congiunta del presente ricorso con il ricorso n. 24125 del 2018, con contestuale rinvio della causa alla pubblica udienza. All'udienza del 25 gennaio 2019, il Collegio, tenuto conto della natura delle questioni poste all'esame della Corte, ha accolto l'istanza proposta dalle parti e disposto il rinvio della causa a nuovo ruolo per la fissazione in pubblica udienza e per trattazione alla medesima udienza anche del ricorso n. 24125-18.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1-3-8, comma 2, e del D.L. n. 93 del 2008, art. 1, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Parte ricorrente rileva che soggetto passivo dell'imposta è CEDED s.s. e non i singoli soci, in quanto titolare del diritto di proprietà sugli immobili è la società semplice, che è un soggetto diverso dai singoli soci. Gli immobili intestati alla società semplice e utilizzati come abitazioni dai soci non possono godere della esenzione ICI, in quanto presupposto per godere del beneficio è che l'unità immobiliare sia posseduta dal medesimo soggetto che vi abita. Secondo l'ente comunale è di tutta evidenza che essendo CEDED s.s. soggetto passivo dell'imposta, alla stessa non è applicabile il concetto di abitazione principale o residenza anagrafica, termini riferibili in fatto ed in diritto alle persone fisiche e non alle società, dovendosi tenere conto anche del fatto che le norme che dispongono le

agevolazioni tributarie sono norme di stretta interpretazione e, come tali, non estensibili a situazioni e negozi giuridici diversi da quelli espressamente contemplati.

2. Con il secondo motivo si censura la sentenza impugnata denunciando erronea e falsa applicazione degli artt. 2247 e 2248 c.c., artt. 1100 e 2251 c.c., con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, atteso che i giudici di appello, al fine di ritenere applicabile al caso in esame l'esenzione ICI per l'abitazione pricipale, avrebbero equiparato CEDED s.s. ad una comunione tra i soci, senza cogliere la differenza tra società e comunione, mentre non vi sarebbe dubbio che CEDED s.s., iscritta nel registro delle imprese, è una società e non una comunione.

3. Con il terzo motivo si censura la sentenza impugnata per omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione ex art. 360 c.p.c., comma, 1 n. 5, atteso che quanto sopra esposto rileverebbe anche sotto il profilo della motivazione erronea e contraddittoria in riferimento alla interpretazione dell'oggetto della società. L'oggetto sociale risulta precisato nella visura camerale che non è stata esaminata dal giudice di appello, il quale ha erroneamente affermato che alla Conservatoria dei Registri immobiliari la proprietà degli immobili non è radicata in capo alla società semplice bensì ai quattro soggetti ricorrenti, titolari ciascuno di 1/4 di proprietà.

4. I motivi di ricorso vanno esaminati congiuntamente per connessione logica.

Le censure sono fondate, per le considerazioni che seguono.

a) L'art. 2247 c.c., stabilisce che con il contratto di società due o più persone conferiscono beni e servizi per l'esercizio in comune di un'attività economica allo scopo di dividerne gli utili. Nelle società semplici, laddove lo scopo perseguito è di mero godimento, il contratto sociale difetta del requisito di economicità previsto dalla norma, pertanto, secondo l'indirizzo prevalente sostenuto dalla dottrina, non sarebbe applicabile la disciplina di diritto societario, ma quella in materia di comunione (art. 2248 c.c.). Ne consegue che nel caso di attività di mero godimento, non le norme del diritto societario si renderebbero applicabili, ma quelle della comunione: nella comunione il bene comune forma oggetto di godimento, il quale rappresenta il fine della comunione, mentre nella società il godimento è il mezzo per l'esercizio dell'attività di impresa (Cass. n. 6361 del 2004). Le società semplici di godimento hanno come oggetto sociale il semplice godimento dei beni mobili e immobili di cui la società stessa ne sia divenuta titolare. L'attività di mero godimento è senza dubbio un'attività economica, ma non è finalizzata a produrre ricchezza. Deve evidenziarsi, pertanto, una differenza tra la società il cui fine è lo svolgimento di una attività produttiva e la comunione ove l'attività svolta è funzionale principalmente alla conservazione del bene comune, per assicurarne il godimento da parte dei comproprietari; sicchè ragionevolmente si deve ritenere che all'attività di mero godimento non si dovrebbero applicare le norme sul diritto societario, bensì quelle sulla comunione.

Si suole distinguere a tale fine le società semplici di mero godimento che esplicitino nell'oggetto sociale la volontà di creare investimenti immobiliari da rendita, pertanto si tratta di società, certamente commerciali, che mirino ad acquistare immobili, ed altri beni e società di semplice mero godimento non arricchita da profili organizzativi e finalizzata semplicemente a beneficiare dei beni immobili, provvedendo alla loro manutenzione e conservazione.

b) Non è contestato che la società COMED s.s. ha il seguente oggetto sociale: "La società, esclusa qualsiasi attività commerciale, ha per oggetto l'acquisto di beni mobili ed immobili in genere, nonchè l'amministrazione degli stessi, la eventuale assegnazione ai soci, l'assunzione di mutui passivi con e senza garanzia. Essa potrà compiere qualsiasi operazione mobiliare, immobiliare, finanziaria, locativa, ipotecaria utile e necessaria per il raggiungimento dello scopo sociale. La società, senz'uopo di alcuna speciale deliberazione dei soci, potrà infine prestare fideiussioni, avalli, ipoteche ed altre garanzie personali e reali e consentire iscrizioni, trascrizioni e annotamenti nell'interesse di alcuno dei propri soci, ovvero di imprese e società di cui siano compartecipi uno o più soci propri, e stipulare contratti di locazione di cassette di sicurezza. La società potrà procedere alla vendita dei beni sociali allo scopo di disinvestimento"(pag. 11 del ricorso). Nè è contestato che i soci della società sono comproprietari ciascuno per una quota del 25% dei tre immobili (v. pag. 9 controricorso proposto da CEDED s.s.).

5. Nella fattispecie in esame, l'attività di acquisto di immobili e la facoltà di compiere qualsiasi operazione mobiliare ed immobiliare, finanziaria, locativa ecc. quindi con possibilità di trarne profitti, evidenziano come la società contribuente sia stata costituita non solo per il semplice godimento dei beni, ma anche per conseguire utili, con conseguente inapplicabilità delle norme che riguardano il semplice regime della comunione.

Nondimeno, la questione della qualificazione giuridica della società di mero godimento assume un rilievo residuale, tenuto conto che nella fattispecie si discute dell'applicabilità del beneficio dell'esenzione ICI con riferimento ad immobili che appartengono alla società, di cui i singoli soci sono titolari per una quota del 25% ciascuno.

Ne consegue che la qualificazione giuridica della società semplice e, quindi, della normativa in concreto applicabile rimane sullo sfondo, posto che per la valutazione della questione, si deve esaminare la peculiarità dell'imposizione fiscale, ossia le caratteristiche dell'Imposta Comunale sugli Immobili, dovendosi tenere conto che si controverte dell'applicazione di una agevolazione, disposizione di stretta interpretazione, non suscettibile di interpretazione analogica, i cui presupposti sono chiaramente indicati dalla norma.

In definitiva a questa Corte è richiesto verificare la sussistenza dei presupposti per il riconoscimento del regime agevolativo a favore di una società semplice di godimento, in fattispecie in cui i soci utilizzano gli immobili come propria abitazione principale, avendo trasferito ivi la relativa residenza.

6. Il D.L. 27 maggio 2008, n. 93, ha stabilito l'esenzione della prima casa di abitazione dall'imposta Comunale sugli immobili a partire già dall'anno di imposta 2008. La norma, inoltre, prevede che il soggetto su cui grava l'ICI sia una persona fisica.

I presupposti della predetta agevolazione richiedono che il contribuente che possiede l'immobile a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, ed i suoi familiari vi dimorino abitualmente nell'immobile, intendendosi per tale quella di residenza anagrafica (art. 1, comma 2). L'abitazione principale, ai fini dell'esenzione da ICI, è provata dal certificato di residenza (L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 173, lett. b)).

Ai fini della sussistenza dei presupposti per usufruire del regime agevolativo, si rileva, dalla piana lettura della sentenza impugnata, che i contribuenti hanno dimostrato di avere la residenza anagrafica presso gli immobili oggetto di accertamento, che utilizzano in modo abituale. A tale riguardo i giudici di appello affermano testualmente che i soci "sono residenti e abitualmente dimoranti (come dimostrato) in tre degli immobili".

E' importante precisare che i beni sono intestati alla società e che ciascuno dei soci è titolare di una quota ideale (1/4) degli immobili. Con accertamento in fatto, il giudice del merito precisa che gli immobili sono intestati ai soci "pro quota".

7. Questa Corte ritiene che non sussistano i presupposti per usufruire dell'esenzione, in ragione dell'obbligo di stretta interpretazione delle norme agevolative, quale deroga al regime ordinario di imposizione tributaria.

Assume rilievo determinante il fatto che la società semplice, le cui caratteristiche sono state sopra sintenticamente illustrate, è un soggetto giuridico diverso dai soci, creato con specifiche finalità, mentre il regime agevolativo impone che il beneficio sia concesso a persone fisiche, proprietarie di immobili o di diritti reali sugli stessi, che utilizzano il bene con le finalità peculiari indicate dalla norma.

I quattro soci risultano titolari di una quota ideale, ciascuno di 1/4 di proprietà, quindi non sono titolari di diritti reali sullo specifico immobile utilizzato come abitazione principale, essendo irrilevante il trasferimento di residenza e l'utilizzo abituale dello stesso come abitazione del proprio nucleo familiare.

8. Ne consegue che i giudici di appello non hanno fatto buon governo dei principi espressi, riconoscendo i presupposti del trattamento agevolativo, sicchè la sentenza impugnata va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, ricorrendone le condizioni, la causa va decisa nel merito con il rigetto del ricorso introduttivo proposto dalla società contribuente.

Le spese di lite di ogni fase e grado vanno interamente compensate tra le parti, tenuto conto della novità della questione trattata.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo proposto dalla società contribuente. Compensa integralmente tra le parti le spese di lite di ogni fase e grado.

Così deciso in Roma, il 6 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 24 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza