Sentenza del 24/09/2019 n. 23682 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La società CEDED, società semplice, impugnava, con separati ricorsi, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo, tre avvisi di accertamento, notificati dal comune di Alba per il parziale versamento ICI con riferimento agli anni 2009, 2010 e 2011. La contribuente sosteneva di non essere tenuta al pagamento dell'imposta per tre abitazioni con relative autorimesse occupate dai soci e dalle loro famiglie, affermando di poter usufruire del beneficio dell'esenzione "prima casa" di cui al D.L. 27 maggio 2008, n. 93, art. 1. L'ente comunale deduceva che a decorrere dall'anno 2008, CEDED s.s. aveva omesso di versare l'ICI, senza presentare alcuna dichiarazione. L'adita Commissione rigettava i ricorsi, ritenendo che il beneficio dell'esenzione ICI "prima casa" spettasse solamente alle persone fisiche e non alle società, anche se società semplici. La società appellava la pronuncia innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte che, previa riunione dei procedimenti, con sentenza n. 317/1/18, rigettava il gravame, rilevando che nel caso in esame non sussistessero i presupposti per usufuire dell'agevolazione, in quanto le persone fisiche che utilizzavano gli immobili in questione non erano nè titolari di diritti reali, nè soci assegnatari di immobili appartenenti alle cooperative edilizie, posto che proprietaria degli immobili era la società semplice, unico soggetto passivo di imposta per il quale la norma non prevedeva alcuna esenzione. La società CEDED s.s. in persona dei suoi soci G.D., C.E., G.C. e Gr.Do., questi ultimi anche quali legali rappresentanti di CEDED S.a.S., società nella quale si è trasformata CEDED s.s., ricorrono per la cassazione della sentenza, svolgendo due motivi, illustrati con memorie. Il Comune di Alba si è costituito con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si censura la sentenza impugnata denunciando erronea e falsa applicazione degli artt. 2251, 2248, 832, 1100, 1102, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, atteso che gli immobili, formalmente acquistati dalla società semplice, in realtà sono di proprietà dei soci, in quanto beni comuni, ed i soci della società, quali comproprietari ciascuno della quota degli immobili, hanno pieno diritto di utilizzare e di adibire gli immobili ad abitazione principale. L'esercizio del potere di fatto, cui corrisponde il possesso del bene, si accompagnerebbe alla titolarità della proprietà del bene da parte dei soci che, di comune accordo, lo avrebbero conferito nella società a scopo di godimento, tanto più che nei registri immobiliari la proprietà non sarebbe radicata in capo alla società semplice bensì alle persone.

2. Con il secondo motivo si censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 8, comma 2, e del D.L. n. 93 del 2008, art.1,

convertito con modificazioni dalla L. n. 126 del 2008, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Parte ricorrente rileva che la decisione non avrebbe fatto corretta applicazione della normativa vigente con riferimento agli anni in contestazione in materia di esenzione ICI, come interpretata dalla giurisprudenza di legittimità. Sia nella legge istitutiva dell'imposta che nella legge che ha escluso l'imposta per le abitazioni principali non sarebbe previsto che soggetto passivo debba essere necessariamente una persona fisica nè tantomeno che non si applichi l'esenzione quando soggetto passivo sia una società semplice di godimento. Nella fattispecie, il contribuente non sarebbe società semplice CEDED s.s. ma i suoi quattro soci, con la conseguenza che gli immobili rientrerebbero a pieno titolo nella previsione legislativa di cui all'ultimo inciso del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 8, comma 2.

3. Va preliminarmente disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso per cassazione, per nullità della procura, proposta con controricorso dal Comune di Alba. L'ente comunale rileva che nella prima pagina del ricorso per cassazione si indicherebbe come parte ricorrente CEDED s.s., nonostante la trasformazione della stessa in CEDED di G.C. & c. s.a.s., come da iscrizione ordinaria nel registro delle imprese del 29.10.2015 ed, inoltre, nella procura speciale a margine del ricorso mancherebbe ogni riferimento a CEDED s.a.s.

Va premesso che il ricorso per cassazione è stato proposto da CEDED s.s., in persona dei soci G.D., C.E., G.C. e Gr.Do., (parti del giudizio di merito), questi ultimi due anche quali legali rappresentanti di CEDED s.a.s. società nella quale si è trasformata CEDED s.s. a seguito di atto di trasformazione con rogito del notaio S. rep. N. (XXXXXX). Questa Corte, in più occasioni, ha affermato che la trasformazione di una società da uno ad altro dei tipi previsti dalla legge non si traduce nell'estinzione di un soggetto e nelle correlativa creazione di un altro, in luogo di quello precedente, ma si configura una vicenda meramente evolutiva e modificativa della medesima persona giuridica, vicenda che non incide sui rapporti sostanziali e processuali che ad essa fanno capo. Ne deriva che di nessun rilievo è la circostanza che il ricorso sia stato proposto dalla società con la denominazione anteriore alla trasformazione, non avendo tale fatto determinato una situazione di incertezza sulla identificazione della ricorrente, tanto che l'ente comunale si è regolarmente costituito ed ha adeguatamente resistito al proposto ricorso, con conseguente validità della procura alle liti.

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

Le censure sono infondate, 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. Ne consegue 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 ragionevolamente 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 che esplicitino nell'oggetto sociale la volontà di creare investimenti immobiliari da rendita, pertanto si tratta di società, certamente commerciali, che mirano ad acquistare immobili e beni in generale, e società di semplice mero godimento, non arricchita da profili organizzativi, finalizzata a beneficiare dei beni immobili, provvedendo semplicemente alla manutenzione e conservazione degli stessi.

b) Nel controricorso il Comune ha precisato che l'oggetto sociale della società COMED s.s. riguarda l'acquisto di beni mobili ed immobili in genere, amministrazione e gestione degli immobili, stipula di mutui, contratti di locazione di cassette di-sicurezza, vendita dei beni sociali allo scopo di disinvestimento ecc.(pag.11). Al momento della costituzione il patrimonio della società semplice era costituito soltanto da denaro conferito dai soci e non da beni immobili. Gli immobili sono stati acquistati successivamente dalla CEDED, società semplice, e non dai singoli soci.

5. Nella fattispecie in esame, l'attività di acquisto di immobili costituendo finalità della società, con la facoltà di compiere qualsiasi operazione mobiliare ed immobiliare, compresa la possibilità di disinvestimento dei beni, evidenzierebbe aspetti commerciali della società semplice, che sembrerebbe essere stata costituita non solo per il semplice godimento, 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 specie si discute dell'applicabilità del beneficio dell'esenzione ICI, con riferimento ad immobili che non appartengono ai singoli soci, ma alla società stessa.

Si deve dare rilievo, per l'esame della questione, alla peculiarità dell'imposizione fiscale, ossia alle caratteristiche dell'Imposta Comunale sugli Immobili, ed al fatto 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. Ne consegue che a questa Corte è richiesto di 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 abitazione principale, avendo trasferito ivi la propria residenza, rimanendo sullo sfondo la questione della qualificazione giuridica della predetta società e della normativa in concreto applicabile.

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 prevedono che il contribuente che possiede l'immobile a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, ed i suoi familiari vi dimorano 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)). La società CEDED ritiene di avere diritto al regime agevolativo, in quanto i soci hanno dimostrato di avere la residenza anagrafica presso gli immobili oggetto di accertamento, che utilizzano in modo abituale.

Il giudici di appello, con accertamento in fatto, hanno dichiarato che i beni sono intestati alla società, mentre ciascuno dei soci è titolare di una quota ideale degli stessi, concludendo, sul presupposto che la proprietà di detti immobili è della società semplice, che quest'ultima è l'unico soggetto passivo d'imposta.

7. Questa Corte, condividendo le conclusioni raggiunte dalla Corte territoriale, ritiene che non sussistono 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 individuate sintenticamente, 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 titolari di diritti reali, che utilizzano il bene con le finalità peculiari indicate dalla norma.

Non è controverso, infatti, che la proprietà degli immobili oggetto di accertamento appartiene alla società semplice. I soci risultano titolari solo di una quota ideale, e, come evidenziato dalla Commissione Tributaria Regionale nella sentenza impugnata, non sono titolari diritti reali sullo specifico immobile utilizzato come abitazione principale, essendo quindi irrilevante che abbiano trasferito la propria residenza nello stesso e che lo utilizzino come abitazione del proprio nucleo familiare.

8. Ne consegue che nessuna censura può essere espressa alla sentenza impugnata, la quale ha escluso la sussistenza dei presupposti del trattamento agevolativo, con conseguente rigetto del ricorso.

Le spese di lite vanno interamente compensate tra le parti, in ragione della novità della questione trattata.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Compensa integralmente tra le parti le spese di lite. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 1992, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, il 6 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 24 settembre 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza