Sentenza del 11/12/2020 n. 28250 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

§ 1. Il (XXXXX) S.p.A. propone ricorso, affidato a quattro motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia ha respinto l'appello avverso la sentenza n. 8355/2016 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano di rigetto del ricorso proposto avverso avviso di accertamento IMU 2012; avviso emesso dal Comune di Albiate in relazione ad immobili di proprieta' della parte ricorrente, concessi in locazione finanziaria alla (XXXXX) S.r.L., che a sua volta li aveva concessi in locazione ad altra societa' (XXXXX) S.p.A.), che da ultimo li aveva concessi in locazione alla (XXXXX) S.p.A..

La CTR, in particolare, ha confermato la sentenza di primo grado sul rilievo che il contratto di locazione finanziaria risultava risolto nel 2012 e, sebbene la contribuente non fosse mai rientrata nella disponibilita' degli immobili, era ad essa comunque applicabile l'imposta in oggetto, avente come presupposto il possesso; secondo la CTR, venuto meno il contratto di locazione, e permanendo fin dall'origine il possesso in capo al concedente, non poteva trovare ulteriore applicazione il regime eccezionale di individuazione del soggetto passivo (locatario) di cui al Decreto Legislativo n. 23 del 2011, articolo 8, comma 9.

Il Comune e' rimasto intimato.

La parte ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

§ 2. Con il primo motivo di ricorso la parte ricorrente denuncia omesso esame di fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti, lamentando il mancato esame della circostanza che l'immobile, nonostante la risoluzione del contratto, era rimasto nella disponibilita' del locatario, con conseguente sua soggettivita' passiva IMU.

Con il secondo motivo si denuncia violazione di norme di diritto (Decreto Legislativo n. 23 del 2011, articolo 8, comma 2), avendo la CTR erroneamente affermato la soggettivita' passiva IMU del concedente, in quanto il locatario sarebbe soggetto passivo d'imposta solo in costanza del rapporto contrattuale di leasing, senza alcun rilievo circa l'avvenuta o meno riconsegna dell'immobile al locatore.

Con il terzo motivo si denuncia violazione di norme di diritto (Decreto Legislativo n. 23 del 2011, articolo 9, comma 1), avendo la CTR negato che il locatario, inadempiente rispetto all'obbligo di

riconsegna del bene, fosse tenuto al pagamento dell'IMU fino all'adempimento di tale obbligo.

Con il quarto motivo si lamenta nullita' della sentenza per motivazione apparente in relazione alla distinzione tra possesso e detenzione, avendo la CTR al contempo affermato che presupposto dell'IMU e' la detenzione dell'immobile concesso in leasing e che tale regime, nel caso di specie, non trovava tuttavia applicazione una volta venuto meno il contratto.

§ 3. Le censure vanno esaminate congiuntamente perche' tutte gravanti intorno alla medesima questione giuridica, relativa alla soggettivita' passiva IMU - in caso di leasing immobiliare risolto per inadempimento dell'utilizzatore - nel periodo successivo alla risoluzione contrattuale ma antecedente alla materiale riconsegna dell'immobile.

Si tratta di questione che puo' ritenersi ormai risolta da questa corte di legittimita' la quale, dando anche conto di un diverso indirizzo e delle ragioni giuridiche atte a piu' persuasivamente superarlo, ha stabilito di recepire l'orientamento secondo cui (Cass. 29973/19): "In base al disposto di cui al Decreto Legislativo n. 23 del 2011, articolo 9 soggetto passivo dell'imposta municipale unica (IMU), in caso di risoluzione del contratto di "leasing", torna ad essere il locatore, ancorche' non abbia ancora acquisito la materiale disponibilita' del bene per mancata riconsegna da parte del locatario, in quanto, ai fini impositivi, assume rilevanza non tanto la detenzione materiale del bene, bensi' l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata, conferendo la stessa la titolarita' di diritti opponibili "erga omnes", la quale permane fintantoche' e' in vita il rapporto giuridico, traducendosi invece in mera detenzione senza titolo in seguito al suo venir meno, senza che rilevi, in senso contrario, la disciplina in tema di Tributo per i servizi indivisibili (TASI), dovuta viceversa dall'affittuario fino alla riconsegna del bene, in quanto avente presupposto impositivo del tutto differente".

Nello stesso senso si pone Cass. 25249/19, secondo cui: "in tema di "leasing", tenendo conto del disposto del Decreto Legislativo n. 23 del 2011, articolo 9 soggetto passivo dell'IMU, nell'ipotesi di risoluzione del contratto, e' il locatore, anche se non ha ancora acquisito la materiale disponibilita' del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore, in quanto ad assumere rilevanza ai fini impositivi non e' la detenzione materiale del bene da parte di quest'ultimo, bensi' l'esistenza di un vincolo contrattuale che ne legittima la detenzione qualificata" (cosi' anche Cass. 13793/19).

Come si e' anticipato, l'opposto indirizzo invece attestante - fino alla riconsegna del bene - la soggettivita' tributaria passiva in capo all'utilizzatore (v. Cass. n. 19166/19: nel caso di immobile concesso in "leasing", soggetto passivo dell'imposta, ai sensi del Decreto Legislativo n. 23 del 2011, articolo 9 e' l'utilizzatore essendo a costui attribuiti in via esclusiva dal contratto i benefici, gli obblighi e gli oneri normalmente spettanti al proprietario del bene, e permanendo tale situazione invariata in forza del principio di ultrattivita' del contratto anche a seguito di risoluzione anticipata fino alla riconsegna dell'immobile), deve ritenersi superato dalla convergenza di ulteriori sopravvenute decisioni, le quali si sono fatte espressamente carico di ricomporre il contrasto cosi' formatosi nella ricostruzione del complessivo quadro interpretativo di legittimita'.

Si osserva in Cass. ord. n. 7227/2020 (cosi' Cass. ord. n. 6664/2020) che: "2.5 Il contrasto giurisprudenziale de quo puo' considerarsi superato dall'intervento di due ulteriori pronunce successive - le sentenze nr 25249/2019 e nr 29973/2019 - che hanno confermato l'orientamento secondo il quale dalla data di risoluzione per inadempimento del contratto di leasing il contratto cessa, e quindi il locatario non e' piu' da considerarsi soggetto passivo, con la conseguente traslazione dell'obbligo di corrispondere il tributo relativo all'immobile sul proprietario (societa' di leasing). In particolare la sentenza nr 29973/2019 si e' fatta carico di confutare tutte le argomentazioni contenute nella pronuncia nr 19166/2019 ribadendo il principio che "nell'alveo Imu si predilige l'esistenza di un vincolo contrattuale fondato sulla detenzione qualificata del bene da parte dell'utilizzatore che prescinde dalla detenzione materiale dello stesso. E' il contratto a determinare la soggettivita' passiva del locatario e non la disponibilita' del bene, quindi il venir meno dell'originario vincolo giuridico (per scadenza naturale o per risoluzione anticipata) fa venir meno la soggettivita' passiva in capo a quest'ultimo, determinando l'automatico passaggio della stessa in capo al locatore, con rilevanza del presupposto impositivo del possesso nella logica del pieno rispetto del principio della legalita' che impone appunto una rigorosa applicazione dei presupposti d'imposta a prescindere da quanto previsto nelle varie istruzioni ministeriali. Dal chiaro dettato normativo contenuto nel menzionato articolo, ne discende che con la risoluzione del contratto di leasing la soggettivita' passiva ai fini Imu si determina in capo alla societa' di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la materiale disponibilita' del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. Cio' in quanto, il legislatore ha ritenuto rilevante, ai fini impositivi, non gia' la consegna del bene e quindi la detenzione materiale dello stesso, bensi' l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore."

A nulla rileva la diversa previsione di cui alla L. n. 147 del 2013, articolo 1, comma 672 a tenore della quale, in caso di locazione finanziaria, la Tasi e' dovuta dal locatario a decorrere dalla data di stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria intendendosi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore comprovata dal verbale di consegna.

Tale norma, non avente natura interpretativa ed applicabile limitatamente al tributo Tasi, non puo' essere infatti analogicamente estesa anche all'Imu.

In primo luogo perche' il comma 703 della stessa legge precisa che l'istituzione dell'IUC (della quale la Tasi e' una componente) "lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'Imu"; in secondo luogo, per l'eterogeneita' dei rispettivi presupposti applicativi, essendo l'IMU un'imposta patrimoniale riferita alla nozione di possesso e non di mera disponibilita' materiale del bene, e la TASI un'imposta invece destinata al finanziamento dei servizi indivisibili resi dal Comune, i quali possono essere utilizzati anche da chi solo materialmente disponga dell'immobile.

§ 4. Per quanto fin qui osservato, il ricorso va integralmente rigettato. Nulla si provvede sulle spese di lite, stante la mancata costituzione del Comune.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso.

ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza