Sentenza del 22/12/2021 n. 41138 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Cremona, Unicredit Leasing spa impugnava il rigetto dell'istanza di rimborso dell'IMU versata dalla contribuente per l'anno 2012, relativamente ad un complesso immobiliare concesso dalla medesima in leasing finanziario a Europea spa, con contratto risolto per inadempimento in data 11 febbraio 2012.

La ricorrente deduceva di avere erroneamente versato l'imposta poichè, non avendo la locatrice ottemperato all'obbligo di riconsegnare l'immobile a seguito della anticipata risoluzione, la stessa locatrice aveva mantenuto la qualità di soggetto passivo dell'IMU per detta annualità.

La CTR rigettava il ricorso ritenendo che il diniego opposto dal Comune di Isola Dovarese all'istanza di rimborso fosse legittimo perchè la mancata riconsegna dell'immobile non faceva venir meno l'obbligo tributario in capo alla proprietaria.

Avverso tale sentenza la società contribuente interponeva appello avanti alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia la quale rigettava l'impugnazione.

Unicredit Leasing spa ha proposto ricorso per la cassazione di tale pronuncia affidato ad un unico motivo, assistito da memoria.

Il Comune di Isola Dovarese ha resistito con controricorso.

Il Procuratore generale ha concluso per il rigetto del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La questione sottoposta all'esame di questa Corte attiene alla individuazione del soggetto passivo dell'IMU relativa ad un bene immobile concesso in locazione finanziaria nell'ipotesi di risoluzione del rapporto contrattuale cui non faccia seguito l'immediata materiale restituzione del bene. Si tratta di stabilire se, ai sensi del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 9, nel periodo di tempo intercorrente tra la cessazione di efficacia del contratto e la restituzione del bene, la titolarità passiva del rapporto fiscale sorga in capo al locatore, nella qualità di soggetto che ha il possesso del bene, ovvero all'utilizzatore che materialmente ne dispone.

La giurisprudenza di legittimità si è recentemente consolidata nel senso di ritenere che, in materia di IMU, il D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 9 individua, nel contratto di locazione finanziaria, il

locatario quale soggetto passivo dell'imposta a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto. Pertanto, qualora il contratto di leasing sia risolto e l'immobile non sia stato ancora restituito, è la società di leasing locatrice che torna ad essere il soggetto passivo dell'imposta, pur non avendo essa ancora riacquistato la materiale disponibilità del bene locato per mancata sua riconsegna da parte dell'utilizzatore (cfr. ex plurimis, Cass. n. 418 del 2021; Cass. n. 29973 del 2019; Cass. n. 13793 del 2019. In senso difforme, v. Cass. n. 19166 del 2019, rimasta peraltro isolata).

Come emerge dal tenore letterale dell'art. 9, cit., ciò che assume rilevanza ai fini dell'IMU non è la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata, conferendo essa la titolarità di diritti opponibili erga omnes, la quale permane fintantochè è in vita il rapporto giuridico, traducendosi invece in mera detenzione senza titolo in seguito al suo venir meno.

Conseguentemente, il locatario finanziario cessa di essere soggetto passivo dell'imposta non già dalla riconsegna da parte sua del bene al concedente, ma dal momento della cessazione del contratto. Tale momento, ai fini dell'IMU, così come nella disciplina civilistica, deve essere identificato in quello del pagamento dell'ultimo canone, in base alla durata stabilita dal contratto, oppure, in ipotesi di risoluzione anticipata per inadempimento, come nella specie in esame, nel momento in cui il contratto è stato risolto.

In sostanza, l'IMU, imposta di natura prettamente patrimoniale, nell'individuare il soggetto passivo ha riguardo ad una nozione di "possesso" civilistica per cui quello che conta è il titolo contrattuale che giustifica il possesso del bene (proprietà, diritto reale di godimento, contratto di leasing vigente) e non la disponibilità di fatto dello stesso. A conferma di ciò il D.Lgs. n. citato, art. 9 stabilisce la titolarità passiva dell'imposta in capo al locatario anche nel caso di beni "non costruiti" o "in corso di costruzione" che, come tali non possono essere detenuti; in tali ipotesi la stipula del contratto e non la materiale consegna del bene rileva ad individuare il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta.

Tali considerazioni inducono a ritenere manifestamente infondati i rilievi di incostituzionalità per violazione dell'art. 53 Cost. prospettati dalla società ricorrente, secondo la quale il citato art. 9, se interpretato nel senso prospettato dal collegio, violerebbe il principio di capacità contributiva. Infatti, la posizione del locatario che abbia omesso di versare i canoni di leasing, nel periodo ricompreso fra la formale risoluzione del contratto e la materiale riconsegna del bene locato, è una mera detenzione precaria, non equiparabile a quella dei soggetti che abbiano il legittimo godimento del bene, qual è quella della società locatrice la quale, per effetto della risoluzione del contratto, rientra nel possesso del bene.

Del pari infondata è l'eccezione di costituzionalità per violazione dell'art. 3 Cost. in quanto la situazione in cui viene a trovarsi la società di leasing il cui contratto si sia risolto anticipatamente per mancato pagamento dei canoni da parte dell'utilizzatore non è equiparabile a quella della società, il cui contratto di leasing abbia avuto esito regolare, trattandosi all'evidenza di situazioni differenti.

In senso contrario alla soluzione accolta da questa Corte, neppure non assumono rilevanza le norme vigenti in materia di TASI, trattandosi di norme dettate per un tributo differente e che non possono rivestire natura interpretativa; invero la TASI e l'IMU sono tributi ben differenti fra di loro, atteso che la TASI è destinata a finanziare servizi pubblici indivisibili, dei quali usufruiscono i detentori o possessori di beni immobili, mentre l'IMU ha per presupposto la mera titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento.

In conclusione, alla stregua di quanto sopra esposto, va ritenuto che, in base al disposto del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 9 soggetto passivo dell'IMU, in caso di risoluzione di un contratto di leasing, torna ad essere la società locatrice, anche se la stessa non abbia ancora riacquistato la materiale disponibilità del bene, per mancata sua riconsegna da parte del locatario.

La CTR si è attenuta al suddetto principio laddove ha affermato che al momento della risoluzione anticipata del contratto di leasing la soggettività passiva dell'imposta torna in capo alla società di leasing, indipendentemente dalla riconsegna dell'immobile. Conseguentemente il ricorso deve essere rigettato.

La novità delle questioni trattate sulle quali la Corte si è espressa di recente e dopo la proposizione del ricorso giustifica la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Compensa le spese del giudizio.

Visto il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 4 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 22 dicembre 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza