

Civile Ord. Sez. 6 Num. 7227 Anno 2020

Presidente: GRECO ANTONIO

Relatore: CROLLA COSMO

Data pubblicazione: 13/03/2020

ORDINANZA

sul ricorso 4769-2019 proposto da:

ING BANK NV SUCCURSALE DI MILANO, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA PO 28, presso lo studio dell'avvocato FRANCESCO BONICHI, rappresentata e difesa dagli avvocati RAFFAELE SGAMBATO, ENRICO CERIANA;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI OSSONA, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, PIAZZA DELLA LIBERTA' 20, presso lo studio dell'avvocato PAOLO MAZZOTTA, rappresentato e difeso dall'avvocato GIOVANNI GALLA;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 2986/24/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della LOMBARDIA, depositata il 27/06/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 15/01/2020 dal Consigliere Relatore Dott. COSMO CROLLA.

Nr.4769 /2018 rg-nr 22 o.u.

CONSIDERATO IN FATTO

1.ING BANK N.V., incorporante ING Lease (Italia) spa, impugnava davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano l'avviso di accertamento notificato in data 16.7.2015 dal Comune di Ossonova (Mi) in ragione dell' omesso versamento dell'IMU per un totale comprensivo di sanzioni di € 133.380 dovuta per l'anno di imposta 2014 relativo all'immobile sito in territorio di tale comune concesso in locazione finanziaria alla società Immobiliare Ossonova 2 srl , divenuta a seguito di operazione di funzione per incorporazione Bertola Central Docks srl e dichiarata fallita in data 25.6.2013

2.La Commissione Tributaria Provinciale di Milano accogliendo in parte il ricorso confermava la debenza dell'imposta ed escludeva le sanzioni

3.La sentenza veniva impugnata dalla contribuente e la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia rigettava l'appello condividendo le argomentazioni del giudice di primo grado il quale aveva rilevato che, essendosi il contratto anticipatamente risolto per morosità dell'utilizzatore, il soggetto passivo dell'imposta, ai sensi dell'art. 9 comma 1 d.lvo 23/2011, andava individuato nella società che aveva

concesso in locazione finanziaria l'immobile per effetto della cessazione della vigenza del rapporto contrattuale che trasformava il locatario da possessore da legittimo possessore del bene in detentore *sine titulo*. Precisavano inoltre i giudici di *seconde cure* che non poteva applicarsi la diversa disciplina della Tasi essendo diverso il presupposto del tributo.

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per Cassazione la società contribuente affidandosi a due motivi. Il Comune si è costituito depositando controricorso

RITENUTO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo di impugnazione la ricorrente denuncia violazione degli artt 8 2 comma e 9 1° comma , d.lvo nr 23/2011 e dell'art 1591 cc in relazione all'art. 360 1 comma nr 3 cpc. Si argomenta che con l'espressione << per tutta la durata del contratto >> contenuta nell'art 9 d.lvo citato il legislatore ha inteso riferirsi non al profilo civilistico e formale della vigenza del contratto ma alla nozione tributaria del periodo di vigenza di tale rapporto contrattuale che, come dimostrato dalla successiva normativa in materia di Tasi ,spazia dalla stipulazione del contratto alla data di riconsegna del bene, sicchè solo a partire da tale momento e non quando il contratto di leasing si è anticipatamente e formalmente risolto, il proprietario consegue il godimento del bene si viene a radicare la legittimazione passiva del concedente.

1.1. Con il secondo motivo viene dedotta violazione e falsa applicazione dell'art 9 1 comma , d.lvo nr 23/2011 e dell'art 1362 e sgg. cc in in relazione all'art. 360 1 comma nr 3 cpc per non avere la CTR esaminato ed interpretato le clausole

contrattuali e segnatamente quelle concernenti la regolamentazione della risoluzione del contratto.

2. Il primo motivo è infondato.

2.1 Viene sottoposta allo scrutinio di questa Corte la questione della individuazione del soggetto passivo dell'IMU relativa ad un bene immobile concesso in locazione finanziaria nell'ipotesi, tutt'altro che infrequente, di risoluzione anticipata del rapporto contrattuale per morosità dell'utilizzatore cui non fa seguito l'immediata materiale restituzione del bene. Il problema che si pone è quello di stabilire se nel periodo intercorrente tra 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 giuridicamente possiede bene, o all'utilizzatore che materialmente ne dispone.

2.2 Nella fattispecie in esame risulta, infatti, accertato che il contratto di locazione finanziaria fu risolto per morosità della società locataria, poi fallita, nel gennaio 2013, per effetto dell'esercizio da parte del concedente della facoltà di avvalersi della risoluzione espressa, e l'immobile fu restituito, nell'ambito della procedura fallimentare il 22.10.2014 in epoca successiva al periodo di riferimento dell'accertamento IMU.

2.3 Sul punto sono recentemente intervenute, a distanza ravvicinata, due pronunce della sezione quinta della Corte di Cassazione

2.4 La prima - la sentenza nr.13793/2019 - ha affermato il principio secondo il quale << Il d.lg.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. 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 disponibilità materiale 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.>>. La seconda pronuncia - la nr 19166/2019 richiamata dal ricorrente nella memoria- ha stabilito l'opposto principio che << per la durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione del contratto alla data di effettiva riconsegna del bene alla società concedente, di talchè soggetto passivo Imu rimane l'utilizzatore sino alla data di redazione del verbale di consegna del bene concesso in leasing>>.

2.5 Il contrasto giurisprudenziale *de quo* può 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 è più da considerarsi soggetto passivo con la conseguente traslazione dell'obbligo di corrispondere il tributo relativo all'immobile sul proprietario (società di leasing). In particolare la sentenza nr 29973/2019 si è 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 soggettività passiva del*

locatario e non la disponibilità del bene, quindi il venir meno dell'originario vincolo giuridico (per scadenza naturale o per risoluzione anticipata) fa venir meno la soggettività 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 legalità 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 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.>>

2.6 Secondo l'assunto della ricorrente l'interpretazione dalla norma sopra passata in rassegna che individua il soggetto passivo dell'imposta Imu nel caso di risoluzione del contratto senza l'avvenuta consegna del bene nell'utilizzatore del cespite immobiliare non essendo la società di leasing nel possesso e nel godimento dell'immobile troverebbe conferma nell'art 1 comma 672 della l. 147/2013 a tenore della quale <<in caso di locazione finanziaria, la Tasi è dovuta dal locatario a decorrere dalla data di stipulazione e per tutta la durata del contratto, per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al

locatore comprovata dal verbale di consegna>>. Tale norma applicabile limitatamente al tributo Tasi, non può essere analogicamente estesa anche all'Imu in primo luogo perché il comma 703 della stessa legge precisa che << l'istituzione dell'IUC (della quale la Tasi è una componente) lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'Imu>> in secondo luogo per l'eterogeneità dei rispettivi presupposti applicativi delle imposte in esame.

2.7 L'Imu, imposta di natura prettamente patrimoniale, ha riguardo, nell'individuare il soggetto passivo 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 l'art.9 del d.lvo citato 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 tale ipotesi la stipula del contratto e non la materiale consegna del bene rileva ad individuare il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta. La Tasi è invece un imposta destinata al finanziamento dei servizi indivisibili resi dal Comune che possono essere utilizzati anche da chi solo materialmente dispone dell'immobile.

2.8 Anche in punto di mancanza di identità tra i due tributi le recenti pronunce della Cassazione sopra menzionate hanno fatto chiarezza escludendo sia l'applicazione della normativa della Tasi, riferita a un diverso tributo, all'IMU sia la valenza interpretativa dell'art. 1 comma 672 della l. 147/2013.

2.9 Il giudice di appello si è correttamente attenuto alla normativa di settore ed ai principi enunciati dalla prevalente giurisprudenza.

3 Il secondo motivo è inammissibile in quanto la ricorrente, pur denunciando un apparente vizio delle norme di interpretazione del contratto, in realtà critica la sentenza nella misura in cui ha, in punto di fatto, accertato lo scioglimento degli effetti del contratto per effetto dell'esercizio da parte del concedente della facoltà di avvalersi della risoluzione espressa.

4. Conclusivamente il ricorso va rigettato.

5. Trattandosi di questione con profili di novità sulla quale la Corte si è espressa di recente e dopo la proposizione del ricorso, le spese del giudizio si compensano interamente tra le parti.

PQM

La Corte,

rigetta il ricorso;

compensa tra le parti le spese del presente giudizio.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente principale dell'ulteriore importo, a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1- bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma nella Camera di Consiglio del 15 gennaio 2020

il Presidente

dr. Antonio Greco

