

Sentenza del 09/05/2019 n. 326 - Comm. Trib. Reg. per il Molise Sezione/Collegio 1

Intitolazione:

Nessuna intitolazione presente

Massima:

Nessuna massima presente

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con istanza del 13/10/2015 la, incorporante la società, chiedeva al Comune di di procedere al rimborso della imposta IMU degli anni 2013 e 2014 per la complessiva somma di € 41.670,49 relativa ad immobili concessi in locazione finanziaria alla società, A seguito del rifiuto tacito da parte del Comune la ricorrente proponeva ricorso dinanzi alla CTP di per ottenere la condanna del Comune al rimborso, di quanto chiesto, sul presupposto che l'art. 9 del D.Lgs n. 23/2011, disponeva che per gli immobili concessi in locazione finanziaria il soggetto passivo della imposta era il locatario a decorrere dalla data della stipula e per l'intera durata del contratto, per cui lo stesso viene liberato dal predetto obbligo solo alla effettiva riconsegna dei beni, a prescindere dalla circostanza che il contratto di leasing era cessato in un momento antecedente alla riconsegna. Precisava la ricorrente che, sebbene intimata la risoluzione, per gli anni 2013 e 2014, non vi era stata la riconsegna dei beni. Insisteva su tale richiesta anche alla luce della copiosa giurisprudenza che aveva affermato i principi su esposti. L'Amministrazione comunale si costituiva resistendo alla domanda, deducendo che quanto sostenuto era infondato, concludendo per il rigetto del ricorso. Riferiva che la stessa società aveva comunicato di avvalersi della clausola risolutiva espressa in data 19/12/2012 e che si era attivata alla materiale restituzione solo alla fine dell'anno 2015. Riteneva che il lasso di tempo trascorso rendeva del tutto impossibile il recupero dell'imposta, per cui la restituzione delle somme versate avrebbe costituito una sicura perdita per le casse dell'Amministrazione. Evidenziava che la società si sarebbe trovata a godere di una duplice possibilità di locupletazione, ottenendo il rimborso dal Comune e potendo richiedere l'indennizzo al locatario, concludendo per il rigetto del ricorso con condanna al pagamento delle spese. Produceva ulteriori memorie la ricorrente nelle quali confermava la propria tesi, anche alla luce di ulteriore giurisprudenza di merito. La CTP di, sez. ..., emetteva la sentenza n. ..., depositata il 23/3/2018, con la quale accoglieva il ricorso, ordinando al Comune di di provvedere al rimborso dell'importo richiesto oltre interessi come per legge, compensando le spese del giudizio. I primi Giudici ritenevano che ai sensi dell'art. 9 del D.Lgs n. 23/2011 ai fini IMU per i beni concessi in locazione finanziaria il soggetto passivo è sempre identificato nel conduttore e non nella società o istituto concedente, rilevando che la soggettività passiva decorreva dalla stipula del contratto alla effettiva riconsegna del bene, per cui nel caso di inadempienza all'obbligo di riconsegna il locatario rimaneva l'unico soggetto obbligato al pagamento dell'IMU fino a quando risultava possessore del bene. Evidenziavano che il presupposto imprescindibile dell'IMU per come affermato dal D.L. n. 201/2011 è il possesso degli immobili, per cui l'eventuale addebito al proprietario poteva avvenire solo quando non era privato del possesso o che l'occupante potesse qualificarsi come mero detentore. Rispetto al caso di specie era rimasto accertato in capo alla la proprietà degli immobili ma il possesso da parte della società locataria, a seguito della illegittima occupazione degli stessi. Nessuna conseguenza veniva poi attribuita alla inerzia della proprietaria al riottenimento dei beni. Inoltre risultava inconferente la prospettata duplicazione di locupletazione da parte della, Propone appello il Comune di, rappresentato e difeso dall'Avv., ritenendo la decisione di primo grado del tutto errata, chiedendone la integrale riforma con conseguente rigetto della domanda. A motivi della impugnazione ha eccepito:

1. la erronea e falsa applicazione dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs n. 23/2011, ritenendo che, contrariamente a quanto affermato dai primi Giudici, la soggezione al pagamento dell'IMU non è legata alla consegna materiale dell'immobile ma alla cessazione del rapporto contrattuale, cosa avvenuta nel caso di specie nell'anno 2012, per cui l'obbligo del pagamento dell'IMU anno 2013 e 2014, incombeva alla
2. l'errato richiamo all'art. 1, comma 672, L. n. 147/13 che in tema di TASI ha stabilito che la durata del contratto di leasing debba intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, ritenendo, pertanto, non applicabile in via analogica, tale normativa alla disciplina dell'IMU (CTP Modena n. 227/2017);
3. la erroneità della indicazione in sentenza di un concetto di possesso del tutto avulso da quanto stabilito dall'art. 9 del D.Lgs. n. 23/11, che, dovendosi considerare norma speciale, prevede che il soggetto passivo sia il locatario a decorrere dalla stipula e per tutta la durata del contratto, per cui alcun concetto di possesso viene indicato. Rimarca che gli stessi giudici parlano di soggettività passiva del conduttore decorrente dalla data di stipula del contratto a prescindere dalla effettiva consegna del bene, per cui anche la scadenza andava ancorata alla cessazione degli effetti del contratto e non alla riconsegna del bene;

4. la erroneità nel considerare il locatario quale possessore del bene, dovendolo considerare solo detentore qualificato, con assoggettabilità all'imposta del proprietario locatore e possessore. A tal proposito rileva che l'art.9 del D.Lgs. n. 23/2011 prevede il trasferimento della soggettività in capo al locatario anche nel caso di beni non costruiti o in corso di costruzione, legando la tassazione alla stipula del contratto e non alla detenzione del bene. Da tanto ne deriva che alcuna rilevanza ha la riconsegna del bene (CTP di Modena n. 327/2017). Precisa, inoltre, che alcuna valenza può avere la circolare del Ministero dell'Economia, fonte normativa secondaria. Riferisce che numerose pronunzie di merito, tra cui la CTR Friuli Venezia Giulia n. 305/2016 e la CTR Lazio n. 5294/2017 hanno ritenuto che l'obbligo di versare l'IMU da parte del locatario terminasse alla cessazione del contratto;

5. la impossibilità per il Comune di, di poter recuperare le somme dovute per l'IMU presso il locatario decaduto, stante la sua attuale impossibilità economica e patrimoniale.

Si costituisce nel giudizio la, succeduta nei rapporti giuridici della originaria, rappresentata e difesa dal dott., rilevando l'assoluta inconferenza dell'appello proposto, evidenziando la legittimità della pronunzia emessa. Ribadisce che l'art.9 del D.Lgs. n. 23/2011 dispone che il tributo IMU debba gravare sul conduttore della locazione finanziaria, data la particolarità e la natura del contratto di leasing, con estensione della durata del contratto sino alla riconsegna dell'immobile, laddove quest'ultima sia successiva alla risoluzione contrattuale. Ritiene che il Decreto del MEF del 30.10.2012 aveva specificato che nel caso di risoluzione anticipata del contratto di locazione finanziaria, l'obbligo della denuncia ai fini IMU gravava su entrambe le parti, nel termine di novanta giorni dalla data di riconsegna dell'immobile. Pertanto, alla luce di tale chiarimento, anche la durata del contratto di cui al predetto art.9 del D.Lgs. n.23/2011 doveva intendersi sino alla materiale riconsegna del bene immobile. Rileva che anche per la TASI veniva previsto lo stesso regime, con specificazione espressa che la durata del contratto doveva intendersi dalla stipula alla riconsegna del bene. Espone che nel contratto di locazione finanziario gli obblighi scaturenti non cessano con la risoluzione anticipata, ma continuano con ulteriori adempimenti, come la riconsegna dell'immobile. Inoltre, ritiene che proprio la estensione alla soggezione del pagamento del tributo al possesso e non alla proprietà possa far ritenere sussistente in capo al locatario la esistenza del debito fiscale sino alla materiale riconsegna del bene. Evidenzia che è insito nella natura del contratto di leasing il requisito della riconsegna del bene, al quale sono ricollegati effetti giuridici, per cui anche il pagamento dell'IMU deve collegarsi, inevitabilmente all'avverarsi di tale circostanza. A favore delle motivazione fondanti la decisione di primo grado rileva che la CTR Milano sent. n. 2993/2016, sent. n. 3201/2016, CTR Napoli n.8208/2016, CTR Milano n. 5069/2016, CTP Teramo sent.117/2016, CTP Treviso n. 392/2014, CTP Chieti n. 663/2015, CTP Brescia n. 712/2016, CTP Pavia n. 180/2016, CTP Reggio Emilia n. 218/2016, CTP Rieti n. 177/2016 ed altre, tutte che legano il possesso materiale al pagamento del tributo. Conclude per il rigetto dell'appello con conferma della decisione impugnata e vittoria delle spese del doppio grado del giudizio. All'udienza di discussione pubblica dell'1.4.2019 i rappresentanti delle parti presenti si sono riportati ai rispettivi scritti difensivi ed alle conclusioni negli stessi racchiuse. In particolare il rappresentante del Comune di insiste per la legittimità del rifiuto, legato alla consegna materiale dell'immobile, avvenuta solo tardivamente. Il rappresentante della banca insiste nelle proprie ragioni.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è infondato e va rigettato. La questione giuridica che va affrontata, nel caso di specie, è se in tema di locazione finanziaria, con attribuzione della soggezione passiva del tributo in capo al locatario, lo stesso continui ad esserlo anche dopo la risoluzione anticipata con mancata riconsegna del bene. Questa Commissione ritiene, conformemente a quanto affermato dai primi Giudici, che il locatario, che non adempia alla riconsegna del bene, è obbligato al pagamento dell'imposta finché resta l'unico soggetto che può godere dello stesso. In base alle istruzioni ministeriali di cui al D.M. 30 ottobre 2012, i mutamenti di soggettività passiva devono essere dichiarati sia da chi ha cessato di essere soggetto passivo sia da chi ha iniziato ad esserlo. Viene espressamente previsto che in caso di risoluzione anticipata, la società di leasing, nel caso di specie la, ed il locatario sono coloro su cui grava l'onere dichiarativo IMU entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna. Tale precisazione, in ordine al momento a partire dal quale decorre il termine per la presentazione della dichiarazione IMU, implica una presa di posizione in relazione all'evento determinante il mutamento di soggettività passiva del tributo, alla cui stregua risulta che il locatario, inadempiente rispetto all'obbligo di riconsegna dell'immobile, resta obbligato al pagamento dell'IMU fin quando rimanga l'unico soggetto che può godere del bene, ossia fino al momento di effettiva riconsegna dell'immobile alla società locatrice, per cui specularmente è solo dalla riconsegna del cespite che la società di leasing acquisisce la titolarità passiva del rapporto di imposta, con conseguente obbligo di presentare la dichiarazione. Tale soluzione è quella più aderente al complessivo impianto normativo di riferimento, non potendosi ritenere di ostacolo il tenore letterale dell'art.9, comma 1° del D.Lgs. n.23/2011, in base al quale in ipotesi di concessione in leasing di beni immobili il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto. Ed infatti, nel caso in cui il locatario si renda inadempiente rispetto all'obbligo di restituzione del bene alla scadenza (o risoluzione anticipata) del contratto, il rapporto negoziale non termina istantaneamente di produrre i suoi effetti, essendo bensì fonte di obblighi ulteriori, sempre scaturenti dal contratto, idonei a configurare una sorta di ultravigenza del rapporto medesimo. Da tanto ne deriva che la protrazione degli effetti scaturenti dal contratto di leasing a causa dell'inadempimento del debitore valga a giustificare il permanere della soggettività passiva all'IMU in capo al locatario sino alla riconsegna del cespite. Va, anche, rimarcato che deve ritenersi coerente con la natura ed il presupposto del tributo la identificazione del locatario quale soggetto passivo, in considerazione che l'utilizzatore del bene ne consegue il pieno godimento, esercitando un potere di controllo diretto, con obbligo di eseguire tutte le opere di manutenzione ordinaria e straordinaria, con assunzione del rischio di perimento della cosa sino alla effettiva riconsegna. Pertanto, non vi è dubbio, che il locatario riveste una posizione giuridica del tutto

assimilabile a quella del proprietario, esercitando i diritti tipicamente spettanti a quest'ultimo ed assumendo i correlati rischi ed obblighi, identificandosi in un quasi proprietario che il legislatore tributario ha individuato specificamente quale titolare del lato passivo del rapporto di imposta de quo. Si osserva che il momento che segna la cessazione del rapporto di dominio/responsabilità sulla cosa locata non coincide con il momento di risoluzione del contratto di leasing, bensì con quello in cui interviene la materiale riconsegna del bene nei confronti della società locatrice. In tale ottica è da condividere, pertanto, la soluzione contenuta nelle istruzioni ministeriali, la quale ricomprende il locatario dell'immobile nella schiera dei soggetti passivi IMU per tutto il tempo in cui questi eserciti un dominio di fatto sul bene e sia gravato da tutti i relativi rischi e oneri, fino a quando abbia la disponibilità materiale della cosa. Pertanto, se tale è la ratio per il quale la normativa tributaria non individua la società di leasing chiamata al pagamento della imposta in pendenza del contratto di locazione finanziaria, la stessa giustificazione vale a confortare la tesi della mancanza di soggezione al tributo anche nel frangente temporale in cui, risolto il contratto, non si sia verificata la materiale riconsegna del bene. Ne deriva, infine, che tale possa essere considerata la interpretazione funzionale dell'art. 9 del D.Lgs n. 23/2011 ispirata alla logica secondo cui il presupposto del tributo deve essere rinvenuto in capo al soggetto che riveste una posizione assimilabile a quella del proprietario. Alla luce delle considerazioni di cui sopra l'appello proposto va rigettato, ritenendosi legittima e conforme alle norme tributarie la decisione oggetto di impugnazione. Certamente non costituisce argomentazione giuridica la considerazione del danno che si è verificato in capo all'Ente locale creditore, sul presupposto della incapacità del locatario a poter far fronte al pagamento delle somme dovute per IMU. La particolarità della questione giuridica affrontata ed i contrasti giurisprudenziali esistenti in materia, inducono la Commissione a compensare integralmente tra le parti le spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione, rigetta l'appello. Compensa le spese.