



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI PIACENZA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CRISAFULLI	GIUSEPPA	Presidente
<input type="checkbox"/>	BELUZZI	PIERPAOLO	Relatore
<input type="checkbox"/>	SONZINI	MAURO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 108/2020
depositato il 20/06/2020

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 710 IMU 2016
contro:
CASTEL SAN GIOVANNI COMUNE
PIAZZA XX SETTEMBRE N. 2 29015 CASTEL SAN GIOVANNI

difeso da:
MANGIARACINA GIORGIO
VIALE SAN MICHELE DEL CORSO 13 20144 MILANO

proposto dal ricorrente:
LEASING ITALIA S.R.L.
20100 MILANO MI

rappresentato da:
20100 MILANO MI

rappresentante difeso da:
VIA SANT'ORSOLA 4 20123 MILANO MI

difeso da:
VIA SANT'ORSOLA 4 20123 MILANO MI

- sul ricorso n. 109/2020
depositato il 20/06/2020

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 108/2020 (riunificato)

UDIENZA DEL

25/03/2021 ore 09:30

N°

82/2021

PRONUNCIATA IL:

25/03/2021

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

27/05/2021

Il Segretario



COMMISSIONE TRIBUTARIA
PROVINCIALE DI PIACENZA
SEGRETARIO DI SEZIONE 2
Claudio Cristoforo



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 108/2020 (riunificato)

UDIENZA DEL

25/03/2021 ore 09:30

Con atto depositato in data 20/6/20 (anno di imposta 2016) e in pari data con altro autonomo ricorso per altri anni di imposta - LEASING ITALIA S.R.L. (di seguito, anche "C/...") presentava ricorso avanti a questa Commissione tributaria contro il COMUNE di Castel San Giovanni (di seguito il "Comune"), avverso l'avviso di accertamento n. 710 del 8.10.2019 e 296-297-298 del 24/10/19 emessi dal Comune per il recupero - complessivamente dell'IMU relativa al periodo di imposta dal 2014 (parziale) al 2016 in riferimento agli immobili specificatamente indicati

Riuniti i procedimenti per connessione soggettiva ed oggettiva, all'udienza in data odierna, si procedeva nel merito

I motivi di ricorso riguardavano:

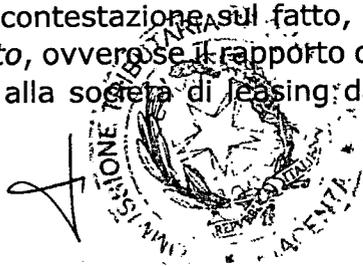
- a) l'infondatezza degli avvisi per la assenza, in capo a C/..., della soggettività passiva dell'IMU e di ogni correlato obbligo dichiarativo e di pagamento per i periodi corrispondente in contestazione per gli anni dal 2014 AL 2016 (calcolo materiale dei mesi/periodi non contestati)
- b) in subordine non irrogabilità/disapplicabilità delle sanzioni e illegittimità della pretesa riguardante gli interessi.

Con gli avvisi di accertamento impugnati, il Comune richiedeva alla Società di Leasing di pagare l'IMU dovuta per tali immobili specificatamente indicati, dei quali risultava formalmente proprietaria e che non risultavano concessi - nei periodi in contestazione - in locazione finanziaria, per intervenuta risoluzione del contratto.

A questa pretesa ancorata ad un preciso presupposto formale (proprietà del bene immobile situato nel Comune di Castelsangiovanni - e insussistenza - nel periodo di riferimento - di un valido contratto con un terzo conduttore) - si opponeva la ricorrente - facendo osservare come a seguito di formale risoluzione contrattuale per inadempimento, gli immobili di riferimento fossero rimasti nella materiale detenzione del conduttore, riuscendo la società ad entrarne in possesso solo ad anno in corso 2016 - data dalla quale - riteneva di aver assunto nuovamente la qualità di soggetto passivo tenuto al pagamento dell'imposta IMU, adempimento che infatti veniva regolarmente eseguito per i mesi successivi - come riconosciuto dallo stesso Comune.

Sosteneva parte ricorrente che " in base alla disciplina dell'IMU (art. 9, co. 1 del d.lgs. n. 23/2011), con la stipulazione del contratto di locazione finanziaria e fino al momento in cui interviene la riconsegna dell'immobile concesso in leasing, il presupposto del tributo (ossia il possesso di immobili....) si manifesta in capo all'utilizzatore (che ha il godimento del bene e tutti i rischi ad esso connessi). Questa interpretazione dell'art. 9 (e, particolarmente, della nozione di "durata del contratto" di leasing ivi contenuta come comprensiva anche del periodo che va dalla risoluzione anticipata/scadenza naturale del leasing al momento della restituzione del bene dall'utilizzatore all'impresa concedente, per ciò che, come diremo meglio, in tale periodo il contratto non cessa di produrre taluni dei suoi effetti tipici ed essenziali e, comunque, proprio quelli in virtù dei quali la normativa IMU attribuisce all'utilizzatore la soggettività passiva) è confermata da ultimo anche dalla Suprema Corte di Cassazione con sentenza n. 19166/2019.

In assenza di contestazione sul fatto, la questione assume unicamente un giudizio in termini di *diritto*, ovvero se il rapporto debitorio verso il Comune per la relativa imposta sorga in capo alla società di leasing dalla data di cessazione formale del contratto di



locazione finanziaria (disdetta/risoluzione) o dalla data in cui la stessa società sia entrata materialmente nel possesso del bene – ancora nella detenzione di un conduttore in assenza di un relativo titolo.

Questa stessa Commissione, in precedenza, in un caso del tutto analogo fra le stesse parti si è espressa favorevolmente alla tesi del ricorrente, seguendo l'orientamento già espresso dalla Cassazione 19166 del 17/7/19, stabilendo che il *"termine finale della durata del contratto di leasing, ai fini dell'applicazione dell'IMU, deve essere individuato nel momento della riconsegna del bene immobile al concedente"*

Tale orientamento, anche alla luce di recenti pronunce della suprema Corte – Ordinanza 13 marzo 2020, n. 7227 - deve essere rivisto in questa sede.

Nel caso da ultimo citato veniva "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." Si noti come vi sia una perfetta coincidenza della questione trattata dalla Suprema Corte con quella oggi in discussione

Venivano preliminarmente valutati gli orientamenti precedenti.

"Sul punto sono recentemente intervenute, a distanza ravvicinata, due pronunce della sezione quinta della Corte di Cassazione. La prima – la sentenza nr. 13793/2019 – ha affermato il principio secondo il quale co« *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»>>.*

Proseguiva la Suprema Corte evidenziando che

"II 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



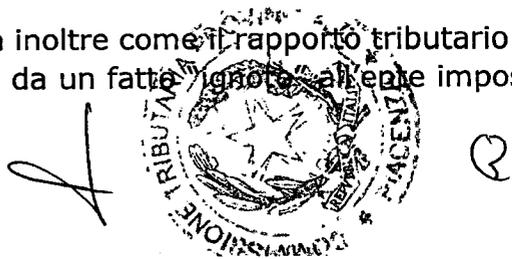
relativo all'immobile sul proprietario (società di leasing), In particolare la sentenza nr 29973/2019 si è fatta carico di confutare tutte le argomentazioni contenute nella pronuncia nr 19166/2019 ribadendo il principio che << nell'alveo Imu si predilige l'esistenza di un vincolo contrattuale fondato 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.>>

Sempre secondo la Suprema Corte 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 tesi "contrattuale" è da ritenersi condivisibile anche in questa sede. Oltre alle argomentazioni esposte dalla Cassazione, si osserva come perfezionatosi la risoluzione, e venuto meno un titolo che legittimi il conduttore alla detenzione del bene, il diritto di proprietà si "espande" nel pieno delle sue funzionalità, potendo lo stesso bene essere liberamente "ceduto" a terzi (nessuna eventuale opzione di riscatto a favore del conduttore) congiuntamente all'azione finalizzata al recupero della materiale detenzione (azione prima inibita dal rapporto contrattuale di locazione finanziaria).

La detenzione "sine titulo" non può inoltre ragionevolmente essere posta alla base di un valido rapporto tributario con l'ente impositore, la cui pretesa erariale è ancorata ab origine al rapporto fra la formale titolarità (possesso) e il bene immobile posto sul territorio comunale, con la relativa eccezione - disciplinata dalla normativa - di una traslazione dal proprietario al soggetto titolare di un valido e riconosciuto rapporto contrattuale che gli attribuisce specifici diritti di utilizzo (e quindi vantaggi di godimento/uso) sull'immobile stesso. Venuta meno la validità del rapporto contrattuale di godimento sul bene, come avviene a seguito della risoluzione contrattuale, automaticamente viene ripristinato il rapporto principale debitorio fra proprietario (possessore) del bene ed ente impositore.

Si osserva inoltre come il rapporto tributario - nel caso di specie - non può certamente dipendere da un fatto ignoto all'ente impositore, e non conoscibile se non attraverso



un'azione di accertamento di una situazione di fatto, rappresentato dalla perdurante "detenzione senza titolo" del bene immobile, accertamento di fatto che non trova alcun presupposto in relazione alla base imponibile, ovvero la - mera - verifica della titolarità del bene e - nei casi previsti - la formale traslazione contrattuale dell'imposta su altro soggetto.

Fatte queste premesse, risulta altresì manifestamente infondata una eventuale questione di legittimità costituzionale sotto il profilo dell'art. 3 Cost - da ultimo sollecitata dalla ricorrente - stante che proprio a seguito della risoluzione contrattuale muta il rapporto - anche di natura economico-patrimoniale - fra il proprietario e il bene, con l'espansione dei diritti di godimento esclusivo e delle relative azioni a tutela.

In relazione al punto 2) dei motivi di ricorso, non si ravvisano elementi per non ritenere irrogabili - o comunque disapplicabili le pretese inerenti le sanzioni e/o gli interessi moratori. Il riferimento a orientamenti giurisprudenziali favorevoli (per altro contrastanti, come si è visto, e in divenire) o sulla base di "istruzioni" ministeriali, non possono essere ritenuti sufficienti al fine di riconoscere, come nel caso di specie, la buona fede. Trattandosi di un soggetto - società di Leasing - professionale, che ben si era rappresentato la questione giuridica - solo la preventiva interlocuzione con il - diretto - ente impositore (Comune di Castelsangiovanni) poteva garantire un legittimo affidamento, in relazione all'individuazione del soggetto passivo di imposta, così come valutata (e lo specifico precedente, relativo alla sentenza favorevole di questa Commissione, è del 2020).

Il contrasto giurisprudenziale, anche e soprattutto a livello di Cassazione, impone la compensazione delle spese di lite.

Ne consegue il rigetto del ricorso, in tutte le sue parti.

Nei procedimenti riuniti 108 e 109/20

PQM

La Commissione respinge i ricorsi riuniti.

Compensa le spese di lite

Piacenza 25/3/21

Il Giudice rel
Dr. Pierpaolo Beluzzi



Il Presidente
Avv.to Giuseppa Crisafulli