

Sentenza del 19/01/2022 n. 51 - Comm. Trib. Reg. per la Liguria Sezione/Collegio 3

Intitolazione:

FINANZA LOCALE - IMU - soggettività di imposta - fondo comune di investimento - esclusione -società di gestione del fondo - sussistenza

Massima:

La società di gestione di un fondo comune di investimento deve essere considerata soggetto passivo dell'IMU, essendo, di conseguenza, tenuta ad eseguire tutti gli adempimenti fiscali formali e sostanziali. Ciò in quanto il fondo, in assenza di una propria struttura organizzativa minima, di rilevanza anche esterna, non può configurarsi quale autonomo soggetto di diritto; trattasi infatti di un patrimonio autonomo, di pertinenza di una pluralità di soggetti, che è gestito da una società la quale gode della titolarità formale dei beni facenti parte del fondo in ragione dell'attività di investimento che deve svolgere nell'interesse dei partecipanti.

Riferimenti normativi: D.I. n. 23/2011, art. 9; D.Lgs. n. 58/1998, art. 36.

Riferimenti giurisprudenziali: Cass., n. 16605/2010.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società XXX sgr spa riceve dal Comune di Genova l'atto di irrogazione sanzioni per tardivo pagamento IMU, decritto in epigrafe, annualità 2012.

Ricorre presso CTP GE lamentando carenza di legittimazione passiva, atteso che l'immobile gravato da IMU era di proprietà del Fondo G.S. srl per acquisto fattone dalla venditrice SCIP srl con atto notaio P. in data 27.09.2009. Precisa che di detto fondo la società XXX era mero ente gestore.

Precisa che essendo il bene riferibile a terzi la società non era tenuta a corrispondere tributo correlato alla proprietà altrui. Sorregge le proprie tesi con memoria e conclude chiedendo l'annullamento della sanzione, spese.

Il Comune si costituisce ed eccepisce che nell'atto di acquisto è stato utilizzato il codice fiscale della società ricorrente, la quale -sempre utilizzando detto codice- aveva pure corrisposto il tributo per le annualità dal 2007 al 2014. Conclude chiedendo la reiezione del ricorso, spese.

CTP GE -richiamato l'art. 9 D. Lgs. 23/2011, il testo del contratto di compravendita, Cass. 16605/2010- respinge il ricorso, sul presupposto che i fondi comuni di investimento costituiscono "patrimoni separati" della società di gestione del risparmio che li ha istituiti, per cui in caso di acquisto immobiliare operato nell'interesse di un fondo l'immobile acquistato deve essere intestato alla società di gestione; esclude, quindi, la possibilità che il fondo abbia una soggettività sua propria distinta sia da quella dei partecipanti, sia da quella della società di gestione che lo ha istituito. Spese compensate in virtù - sostanzialmente- della complessità e novità della questione.

Successivamente, la società presenta appello presso questa CTR, lamentando che:

- Sussiste difetto di motivazione della sentenza laddove male interpreta il disposto dell'art. 36 D. Lgs. 58/98 e dell'art. 9 del D.Lgs. 23/11, atteso: che dal testo del contratto (in atti) emerge chiaramente che SCIP vende al Fondo Comune, e XXX interviene solo come società di gestione del fondo stesso; che tra società di gestione e fondo esiste rapporto di mandato ex comma 3 art. 36 cit.;

- Va valutata correttamente la giurisprudenza: Cass. 16665/10 richiamata dalla CTP afferma in capo alla società di gestione la mera "titolarità formale" dei beni del fondo, ma tale titolarità non può considerarsi sufficiente per concretare il presupposto impositivo IMU in capo al gestore; la predetta sentenza della Suprema Corte è stata emessa in contesto legislativo ora non più vigente, vista la novella dell'art. 36 cit. avvenuta con il D.L. 78/2010 conv. con L. 122/2010, laddove si precisa che delle obbligazioni contratte per suo conto il fondo comune di investimento risponde esclusivamente con il proprio patrimonio;
- Sussiste violazione dell'art. 57 del TUF (D.Lgs. 58/98), atteso che CTP non ha valutato gli effetti prodotti dalla apertura della procedura di liquidazione giudiziale del Fondo G. S. (sent. Trib. Milano 156/2015) con conseguente nomina del liquidatore (prov. 24.02.2015), quindi la pretesa andava indirizzata al fondo e di conseguenza al liquidatore.

Conclude chiedendo riforma della prima sentenza e annullamento dell'atto opposto. Spese.

Il Comune di Genova si costituisce ed eccepisce:

- Che al codice fiscale utilizzato corrisponde la società XXX; che nelle visure catastali il fondo risultava avere lo stesso codice fiscale; che il fondo non è mai comparso come soggetto giuridico autonomo;
- Che in materia di soggettività passiva ICI/IMU si è espresso il Dipartimento per le politiche fiscali del Ministero delle Finanze, affermando con risoluzione 1/DPF 07.04.2005 che il soggetto passivo ai fini ICI deve essere individuato nella società di gestione del fondo comune di investimento immobiliare;
- Che anche il testo dell'art. 36 cit. prima della novella stabiliva l'indipendenza del patrimonio del fondo dalla società di gestione;
- Che l'avviso in discussione riguarda sanzione per tardivo pagamento di tributo versato da XXX;

Chiede conferma della prima sentenza, spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, letti gli atti, è dell'avviso che l'appello sia infondato.

Va osservato:

- a. Preliminarmente, che non è contestata la legittimità della sanzione, irrogata per ritardato pagamento, ma solo la legittimazione passiva della società che ha ricevuto la notifica dell'avviso;
- b. I motivi 1 e 2 possono essere trattati congiuntamente: la questione della soggettività giuridica del fondo è stata oggetto di diversi orientamenti giurisprudenziali e dottrinali. Sul tema è possibile ricondurre le principali ricostruzioni sulla soggettività giuridica dei fondi essenzialmente all'interno di due filoni:

il primo nega la soggettività giuridica in capo al fondo. Il fondo non sarebbe un soggetto di diritto diverso dalla società di gestione. Quest'ultima godrebbe della titolarità formale dei beni facenti parte del fondo in ragione dell'attività di investimento che deve svolgere nell'interesse dei partecipanti. Tale impostazione trova supporto in pronunce giurisprudenziali, prima fra tutte Cass. 16605/2010.

il secondo riconosce la sussistenza della soggettività giuridica in capo al fondo. Quest'ultimo sarebbe pertanto un soggetto di diritto distinto dalla società di gestione e dagli investitori. Tale impostazione rappresentava l'orientamento prevalentemente sostenuto in dottrina e in giurisprudenza prima della richiamata pronuncia del 2010, e successivamente alla sent. Cass. 16605/2010 ha trovato supporto in una Sentenza del Tribunale di Milano, Sezione specializzata in materia di impresa B, n. 7232/2016 (R.G. 19175/2012),

- a. Secondo la società XXX -che aderisce alla seconda lettura della normativa- la CTP GE avrebbe errato nel considerare soggetto passivo ICI la medesima ricorrente, mera società di gestione del risparmio, in luogo del fondo immobiliare da essa gestito. La doglianza è infondata:

Il collegio è dell'avviso che vada confermato l'orientamento maggioritario di Legittimità (successivo alla giurisprudenza citata) secondo il quale "La società di gestione del fondo comune d'investimento è il soggetto passivo dell'ICI ed è tenuta ad eseguire tutti gli adempimenti fiscali formali e sostanziali e non il fondo stesso, i partecipanti al fondo o la banca depositaria degli strumenti finanziari e delle disponibilità liquide del fondo" (Cass. Cass., sez. trib., 30 dicembre 2020, n.29888);

Attualmente, la disciplina dei fondi è contenuta nel cd. TU Finanza (d.lgs. n. 58 del 1998, con successive modificazioni). L'articolo 1, comma 1, lett. j), del citato TU definisce il fondo come "il patrimonio autonomo, suddiviso in quote, di pertinenza di una pluralità di partecipanti, gestito in monte"; l'articolo 36, comma 6, prescrive che ciascun fondo comune "costituisce patrimonio autonomo, - distinto a tutti gli effetti dal patrimonio della società di terzi". Sotto questo profilo, ciò che soprattutto caratterizza tale patrimonio è la sua esclusiva destinazione allo scopo d'investimento finanziario per il quale è stato costituito, che ne rappresenta la principale ragion d'essere. Il fondo comune non può essere configurato, allora, come autonomo soggetto di diritto, in ragione dell'assenza di una struttura organizzativa minima, di rilevanza anche esterna, quale, ad esempio, si riscontra nelle associazioni o nelle società di persone o nei fondi speciali per la previdenza e l'assistenza costituiti ex articolo 2117 c.c. (cui si riconosce la qualifica di centri d'imputazione di rapporti giuridici benché non abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità: Cass., Sez. L, n. 7755 del 17 maggio 2003). Proprio questa assenza impone alla società di gestione di eseguire tutti gli adempimenti fiscali formali e sostanziali (tra le più recenti, vedi, in tal senso, Cass. 29888/2020 e Cass. 12062/2019, entrambe condivise da questo Collegio; in giurisprudenza di merito CTR Campania sez. 21, sent. 150/2020, CTR Lazio sentenza 3290/2020, altrettanto condivisibili;

In altre parole, non paiono sussistere elementi significativi che permettano di considerare i fondi quali autonomi centri di imputazione di rapporti giuridici, in quanto le norme del TUF affidano alla società di gestione del risparmio l'attività di istituzione, promozione e gestione del fondo; la disciplina normativa sembra prevedere l'autonomia e la separatezza dei patrimoni del fondo rispetto a quello della società che lo gestisce, a garanzia degli investitori del fondo stesso. A ciò si aggiunga, nella fattispecie odierna, che -al di là della fraseologia utilizzata nel contratto di compravendita- il fondo risulta privo di codice fiscale, e utilizza in ogni rapporto quello della società di gestione; le risultanze catastali sono ininfluenti ai fini dell'odierna controversia.

- a. Tanto ritenuto e considerato, l'appello della società XXX sgr spa è da ritenere infondato; tutte le altre questioni sono assorbite. Quanto alle spese, la presenza di oscillazioni giurisprudenziali di merito e di legittimità, consolidatesi solo negli ultimi anni, consiglia la compensazione.

P.Q.M.

La Commissione rigetta l'appello. Spese compensate.