

N° 5 / 2019

“Tributi locali in Pillole”

servizio di aggiornamento fiscale in materia di

I.M.U. ed altri Tributi locali

Rassegna giurisprudenziale

a cura di Massimiliano Franchin, Giovanni Chittolina e Paolo Salzano



Imposta sulla Pubblicità: il Cimp non è applicabile nelle sale cinematografiche

La Ctr Liguria, con la sentenza n. 230/1/2019 ha confermato che, il CIMP (canone di installazione di mezzi pubblicitari) per la pubblicità trasmessa all'interno delle sale cinematografiche, non è più dovuto a decorrere dal 12 agosto 2012. La vicenda trae origine dalla richiesta di rimborso presentata ad un comune ligure da una società pubblicitaria relativamente ai canoni versati successivamente al 12 agosto 2012 data in cui l'art. 51-bis, comma 3, DI 83/2012, convertito con modificazioni dalla legge 134/2012, ha escluso il versamento dell'imposta di pubblicità in relazione alla pubblicità trasmessa nelle sale cinematografiche. In primo grado il ricorso della Società era stato respinto in quanto, secondo i Giudici, la scelta del legislatore del 2012 sarebbe stata chiaramente orientata nel senso di disporre la sola esclusione da tassazione per l'imposta comunale sulla pubblicità e non anche sul canone.

Occorre rilevare però che l'Imposta sulla Pubblicità e il CIMP hanno la medesima natura tributaria e quindi operano in presenza dei medesimi presupposti. Ne consegue che, con il venir meno dell'obbligo di versamento dell'Imposta sulla Pubblicità, anche il canone di installazione dei mezzi pubblicitari non trova applicazione.

Impugnata la sentenza della Ctp, in secondo grado la Società ha inoltre evidenziato come il giudizio dei Giudici provinciali era in netto contrasto con i principi di capacità contributiva e di uguaglianza di cui agli articoli 53 e 3 della Costituzione: infatti, mettendo in pratica quanto sancito dalla Ctp, lo stesso messaggio pubblicitario sarebbe esente da tributo nei Comuni che adottano l'Imposta comunale sulla Pubblicità, mentre sarebbe tassato nei Comuni che adottano il canone di installazione. I Giudici regionali hanno accolto il ricorso appoggiando le argomentazioni della ricorrente ritenendo che, proprio in virtù della norma introdotta nel 2012: la particolare forma di pubblicità non può essere assoggettabile né ai fini dell'Imposta né del CIMP. Già la Corte Costituzionale si era pronunciata nel 2009 evidenziando come il CIMP è in

realtà una *“mera variante dell’imposta comunale sulla pubblicità”* e quindi *“conserva la qualifica di tributo propria di quest’ultima”*.

Ctr Liguria, sentenza n. 230/1/2019



TIA/TARI: quota fissa e quota variabile

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14038 ha stabilito che la quota fissa TIA è sempre dovuta, a differenza della quota variabile che può essere applicata solamente nei casi in cui il servizio sia attivo e che vengano prodotti rifiuti conferibili.

La vicenda, inerente alla Tia 1 ma nei contenuti la decisione della Corte analizza norme ancora oggi applicabili alla Tari, riguarda uno stabilimento di produzione di imballaggi di carta e cartone, nel quale venivano prodotti rifiuti speciali non assimilabili come gli inchiostri e sfridi di cartone che venivano successivamente rivenduti. Il gestore dei rifiuti non forniva il servizio alla ditta ed aveva inoltre ritirato i cassonetti.

In secondo grado i Giudici avevano stabilito che la contribuente, proprio perché non vi era alcun conferimento, non doveva versare né la quota fissa né la quota variabile.

La Corte ha ricordato come la norma stabilisce che la quota fissa è dovuta *“a prescindere da un nesso sinallagmatico con il servizio, sulla base del mero possesso o detenzione di locali, a qualsiasi uso adibiti, nel territorio comunale a copertura dei costi generali del servizio”*. La Tia, precisano i Giudici, deve garantire la copertura integrale dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani *“e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade”*. Nella determinazione della quota fissa Tia si tiene conto della necessaria copertura delle componenti essenziali del costo, come gli investimenti, gli ammortamenti e del costo dei rifiuti esterni.

In buona sostanza la quota fissa è necessaria per *“coprire anche le pubbliche spese afferenti ad un servizio indivisibile, reso a favore della collettività e non riconducibile ad un rapporto sinallagmatico con il singolo utente”*.

Ne consegue che, per i motivi appena ricordanti riguardanti l’applicazione della quota fissa, la stessa è sempre dovuta.

Per quanto riguarda invece la quota variabile della Tia (come della Tari), il discorso cambia. A differenza della quota fissa la quota variabile è rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti, con diritto alla sua riduzione nel caso in cui il produttore dimostri di aver provveduto in proprio al

recupero, nel caso della Tia, o riciclo nel caso della Tari. La Cassazione, a questo proposito, ha evidenziato che, il contribuente, nel caso in cui riesca a provare di non produrre rifiuti suscettibili di smaltimento, poiché avviati al riciclo o venduti a terzi, o di produrre esclusivamente rifiuti speciali non assimilati o non assimilabili, non è tenuto al versamento della quota variabile.

Corte di Cassazione, sentenza n.14038/2019



Tassa rifiuti: locali ad uso promiscuo

I Giudici della Corte di Cassazione con la sentenza n. 11664/2019 hanno stabilito che, in ambito Tia, il circolo il circolo del tennis che fa uso promiscuo dei locali non ha diritto ad usufruire di alcuno sconto.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato in seguito al mancato riconoscimento dello sconto sui rifiuti da applicarsi, a detta del contribuente, alle superfici utilizzate non esclusivamente per l'attività di ristorazione. Il ricorrente adduce a motivazione del ricorso le clausole degli accordi negoziali pattuiti con il circolo proprietario della struttura nelle quali era prevista *“la concessione dei locali in comodato d'uso senza l'esclusiva disponibilità, con la possibilità che gli stessi potessero essere utilizzati anche dai soci per scopi diversi e senza l'obbligo della consumazione di pasti e bevande”*. La Corte ha ritenuto le suddette clausole irrilevanti ai fini dell'applicazione della Tassa. Infatti, se l'intera superficie su cui è stata calcolata la Tia è realmente utilizzata per la ristorazione, l'occupazione della stessa anche da parte dei soci del circolo per altri scopi non dà diritto ad alcuna riduzione della tariffa, al contrario obbliga tutti gli utilizzatori a risponderne in solido. In buona sostanza i locali di proprietà del circolo concessi in uso ad un operatore privato per l'esercizio dell'attività di ristorazione, non possono beneficiare di alcuna riduzione per il solo fatto che vengono utilizzati dai soci anche per altre attività.

Corte di Cassazione, sentenza n.11664/2019



ICI: il centro meccanizzato di Poste versa l'Imposta

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 13329/2019 ha stabilito che il centro postale meccanizzato di Poste Italiane deve versare l'Imposta Comunale sugli Immobili. La motivazione della sentenza si basa sostanzialmente sull'accatastamento del fabbricato in categoria D, come

immobile industriale o commerciale, alla luce della natura di società per azioni di Poste. Per ottenere l'esenzione dal versamento dell'Imposta previsto dall'art. 7 del Dlgs 504/1992, l'accatastamento deve avvenire in categoria E/3, ossia quella in cui sono ricompresi gli immobili destinati a speciali esigenze pubbliche. I Giudici hanno inoltre respinto la tesi con la quale Poste Italiane aveva giustificato il mancato versamento che, secondo la società, non era avvenuto a causa dell'errore commesso in buona fede ritenendo appunto il versamento non dovuto. I Giudici della Cassazione hanno sostanzialmente confermato quanto già rilevato in secondo grado ovvero l'assenza di *“obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo delle norme violate”* e di giustificazioni plausibili all'errore commesso da Poste Italiane nell'aver *“deciso di interpretare le norme in senso a sé favorevole, cioè nel modo che le consentiva di non pagare l'ICI”*. Si legge ancora nella sentenza *“con la trasformazione dell'Amministrazione delle poste e delle telecomunicazioni prima in ente pubblico economico successivamente in società per azioni, alla stessa è stata affidata la gestione in termini privatistici ed imprenditoriali del servizio; per ciò solo un imprenditore normalmente diligente non poteva ritenere di continuare a godere di un regime di esenzione”*. Ed in conclusione i Giudici affermano che *“ove si consideri che l'espletamento su concessione del servizio postale universale è stato controbilanciato dalla concessione di svolgimento di una tipica attività bancaria per la raccolta e gestione di risorse finanziarie dei privati ai quali sono offerte dalla ricorrente tutti i servizi tipici dell'attività bancaria”*.

Corte di Cassazione, sentenza n.13329/2019



VIRGILIANA
CONSULTING

ICI/IMU: fabbricati collabenti

La decisione presa dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 10122/2019 in merito alla tassabilità dei fabbricati classificati in categoria F/2, conferma la posizione della giurisprudenza nei confronti dei fabbricati collabenti. Ai fini Imu, un fabbricato collabente non può essere tassato: a giudizio della Corte, l'unità collabente oltre a non essere tassabile come fabbricato in quanto priva di rendita, non lo è nemmeno come area edificabile sino a quando l'eventuale demolizione non restituisca autonomia all'area fabbricabile e non subentri l'imposta sul fabbricato ricostruito.

La Corte chiarisce che, nonostante i fabbricati classificati nella categoria catastale F/2 non siano idonei ad alcun utilizzo produttivo di reddito in quanto in stato di degrado, non possono essere comunque considerati aree fabbricabili perché mantengono la loro condizione di fabbricato.

In passato c'erano state pronunce di senso opposto con le quali veniva considerato fiscalmente irrilevante il manufatto fatiscente ed il tributo veniva determinato in base alle potenzialità edificatorie dell'area sulla quale lo stesso insiste. In buona sostanza si sosteneva la natura patrimoniale del tributo che, dunque, prescinde dalla immediata redditività dell'asset.

Nella sentenza in commento la Cassazione interpreta l'art. 5, comma 6 del Dlgs 504/1992 che non consente di assimilare i fabbricati collabenti alle aree fabbricabili poiché non è affatto scontato che per ogni unità collabente siano state avviate le attività amministrative propedeutiche all'uso edificatorio.

Corte di Cassazione, sentenza n.10122/2019

Tale pronuncia si pone in continuità con quanto la Cassazione ha già avuto ripetutamente modo di affermare in diverse passate pronunce riguardanti casi analoghi; si veda in particolare la pronuncia 17815/17. In tale pronuncia la Cassazione risolve la controversia a favore del contribuente affermando che il fabbricato collabente iscritto in conforme categoria catastale F/2 si sottrae ad imposizione in quanto manca la base imponibile visto che non è presente la rendita catastale: *“la mancata imposizione si giustifica, nella specie, non già per assenza di 'presupposto' [...] ma per assenza di 'base imponibile' (valore economico pari a zero)”*.

Si ricorda, comunque, che qualora la categoria F/2 derivasse da un classamento del contribuente finalizzato ad eludere l'imposta, l'unica soluzione esperibile dal Comune, afferma la Cassazione, sarebbe la contestazione di tale classamento, *“facendone emergere la sua difformità rispetto allo stato di fatto”*, imponendo al contribuente la regolarizzazione.



Imposta di soggiorno: il Comune deve emettere l'avviso di accertamento

La Ctp di Brescia, con la sentenza n. 285/2/2019, ha chiarito che ai fini dell'Imposta di soggiorno per il recupero dell'imposta evasa è necessaria la notifica dell'avviso di accertamento emesso dal Comune e non è sufficiente il solo verbale redatto dalla polizia locale.

Un Comune aveva notificato un'ingiunzione di pagamento ad un contribuente in relazione al recupero dell'imposta di soggiorno in seguito al verbale redatto dalla Polizia locale con il quale

era stata accertata la presenza di due ospiti stranieri all'interno dell'immobile di proprietà del contribuente. Il contribuente, nel ricorso presentato alla Ctp, ha evidenziato l'illegittimità dell'ingiunzione di pagamento poiché non preceduta da alcun provvedimento e, in ogni caso, contenente un vizio di motivazione della pretesa.

Il Comune ha chiesto ai Giudici l'inammissibilità del ricorso perché proposto dal contribuente oltre i 60 giorni dalla notifica del verbale redatto dalla polizia locale.

I Giudici hanno per prima cosa evidenziato come la norma che ha introdotto l'Imposta di soggiorno non ha specificato le procedure per l'accertamento e la riscossione, con la conseguenza che, trattandosi di atti amministrativi, sono applicabili le regole ordinarie dei pubblici uffici. In buona sostanza nell'ordinamento tributario l'attività di controllo viene attuata al fine di riscontrare eventuali violazioni mentre l'attività di accertamento è la constatazione dell'irregolarità rilevata della quale va data notizia all'organo competente a liquidare le imposte dovute. La distinzione appena esposta trova conferma anche nello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla Legge n. 212 del 27 luglio 2000, che distingue la fase del controllo, prodromica e conoscitiva dei fatti, dalla fase valutativa delle prove raccolte e interpretativa della norma, che si conclude con l'emissione dell'avviso di accertamento.

Va da sé quindi che, nel caso di specie, il verbale di constatazione redatto dalla polizia locale non può costituire anche l'accertamento in quanto i vigili urbani non hanno poteri amministrativi di rappresentanza del Comune e diventa quindi necessario un provvedimento emesso dall'ente adeguatamente motivato. La Commissione quindi ha ritenuto illegittima l'ingiunzione notificata da Comune perché non preceduta da alcun atto di accertamento.

Ctp di Brescia, sentenza n.285/2/2019

L'approfondimento

a cura di Fabio Garrini

IMU a carico del leasing sino alla risoluzione del contratto

La risoluzione del contratto di leasing comporta il trasferimento della soggettività passiva IMU in capo al concedente sin dalla data della risoluzione, senza che una eventuale ritardata restituzione da parte dell'utilizzatore possa rinviarne gli effetti fiscali: questo il pensiero della Cassazione, espresso nella sentenza 13793 del 22 maggio 2019.

Secondo i giudici della Suprema Corte deve prevalere il tenore letterale della norma, che assegna la soggettività passiva al conduttore per tutta la durata del contratto, contratto che evidentemente viene meno nel momento in cui questo risulta risolto.

Di tale aspetto devono tenere in particolar modo conto i Comuni che devono valutare a chi indirizzare le contestazioni riguardanti mancati pagamenti per il periodo intercorrente tra la risoluzione del contratto e la mancata riconsegna del bene.

IMU e Leasing

I tributi locali maggiori normalmente individuano il soggetto passivo nel titolare del diritto reale sull'immobile; l'art. 9, c. 1, del D. Lgs. n. 23/11, cui fa rinvio l'art. 13, c. 1, del DL 201/11, stabilisce che sono soggetti passivi in quanto possessori dell'immobile il proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa; sono altresì soggetti passivi il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi.

A tale regola sono poste alcune eccezioni e il contratto di locazione finanziaria è una di queste.

L'IMU nasce fondandosi sulla configurazione di soggettività passiva che era stata prevista ai fini IMU dalla L. 99/09 (apportando correzioni ad una analoga disciplina previgente), superando quindi tutte le problematiche che precedentemente si ponevano nell'individuazione del soggetto passivo del tributo, in particolare quello riguardante il passaggio degli obblighi tributari dal locatore (proprietario dell'immobile) all'utilizzatore (che nei fatti è il reale acquirente).

Proprio su tale punto intervenne ai fini ICI la L. 99/09, anticipando il momento in cui si trasferisce la soggettività passiva, prevedendo che *“...per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto”*.

Ai fini IMU, l'art. 9 c. 1 D.Lgs. 23/2011:

“Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.”

Poiché il contratto viene solitamente sottoscritto prima ancora di acquistare il fabbricato da dare in locazione finanziaria (ovvero l'area da utilizzare per l'edificazione nel caso di leasing-appalto), l'utilizzatore sarà già da subito soggetto passivo, sollevando il concedente da ogni adempimento IMU.

TASI e Leasing

Come noto, la TASI viene costruita sulla base della disciplina IMU; in relazione alla definizione di soggetto passivo, vengono infatti assunte le regole previste per il tributo comunale principale.

Il c. 671 dell'art. 1 della L. 147/13 prevede che la TASI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo le unità immobiliari soggette a prelievo (fabbricati ed aree fabbricabili); in caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.

Al successivo c. 672, dedicato al caso dell'immobile oggetto di contratto di leasing, è prevista una disposizione analoga ma non coincidente a quella IMU:

“In caso di locazione finanziaria, la TASI è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della 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.”

La differenza, come evidente, risiede nelle conseguenze tributarie conseguenti al momento di cessazione del contratto, tema sul quando occorre proporre una necessaria riflessione.

La risoluzione del contratto di leasing



IMU
La soggettività del conduttore cessa al momento della risoluzione del contratto



TASI
La soggettività del conduttore cessa al momento della riconsegna del bene al concedente

Risoluzione del contratto di leasing

Se il contratto termina con esito il riscatto da parte del conduttore (come normalmente accade, posto che la causa del contratto è acquisire l'immobile tramite finanziamento), nulla cambierà sotto il profilo IMU e TASI: il conduttore, infatti, continuerà ad essere soggetto passivo del tributo comunale, semplicemente cambiando la propria qualifica, da utilizzatore a proprietario. Allo stesso modo non pare porsi alcun dubbio anche nel caso di cessione del contratto, situazione nella quale un nuovo utilizzatore subentra al precedente; conseguentemente, si deve ritenere che la soggettività passiva passi dal precedente al nuovo utilizzatore, a decorrere dal momento in cui il contratto viene ceduto.

Il tema delicato è quello legato ad una eventuale cessazione del contratto.

Dalla lettura della norma, nel caso (remoto) di termine del contratto senza riscatto, la soggettività passiva passerà alla società di leasing.

Allo stesso modo, nel caso di risoluzione del contratto per inadempimento dell'utilizzatore, la soggettività passiva torna in capo alla società di leasing.

Da notare come vi sia una asimmetria tra le due previsioni in occasione del termine del contratto (quando ovviamente non vi sia il riscatto): in base al tenore letterale delle due disposizioni normative, infatti

- mentre ai fini IMU la soggettività tornerebbe in capo al concedente al termine del contratto,
- ai fini TASI tale trasferimento avviene solo con la riconsegna del bene.

A questo punto occorre chiedersi quale sia effettivamente il momento in cui la soggettività IMU si trasferisce (l'imposta più significativa delle due).

La questione si pone con evidenza quando l'utilizzatore si trova in procedura concorsuale, posto che

- tra risoluzione e riconsegna possono trascorrere anche diversi mesi (ma più spesso anni), molte volte anche a causa di inerzia del concedente che procrastina la riassunzione del bene, nel convincimento di evitare gli oneri correlati a tale riassunzione;
- inoltre si deve considerare che spesso i beni oggetto dei contratti sono di valore cospicuo, con una relativa imposta dovuta molto consistente;
- ma soprattutto si deve evidenziare che non vi è vendita del bene dal cui prezzo il curatore potrebbe prelevare gli importi da corrispondere al Comune (come accade quando il bene è in proprietà), quindi è di tutta evidenza come tale questione sia di centrale importanza nella “quadratura” dei conti della procedura.

Infatti, quanto il fallimento cede un bene di proprietà, il curatore sarà tenuto a versare l’imposta cumulativamente per l’intero periodo fallimentare, che va dalla sentenza dichiarativa di fallimento alla data in cui è avvenuta la vendita. Il co.6 dell’art. 10 del D.Lgs. n.504/92, infatti, dispone che *“per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa il curatore o il commissario liquidatore, entro novanta giorni dalla data della loro nomina, devono presentare al comune di ubicazione degli immobili una dichiarazione attestante l’avvio della procedura. Detti soggetti sono, altresì, tenuti al versamento dell’imposta dovuta per il periodo di durata dell’intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili.”*

Se l’immobile di proprietà genera una certa liquidità al momento della vendita che consente (o dovrebbe consentire) di coprire il tributo dovuto al Comune, la restituzione dell’immobile alla società di leasing non produce alcuna liquidità (salvo il diritto ad ottenere una indennità ai sensi dell’art. 1526 c.c. ma il tema è controverso e certamente si tratta di un incasso futuro, oltre che ipotetico). Inoltre, non essendo un bene “compreso nel fallimento” non si realizza neppure la sospensione del versamento in attesa della vendita (che non ci sarà), ma piuttosto il curatore sarà chiamato a versare l’imposta comunale alle scadenze canoniche (nel rispetto delle legittime cause di privilegio).

E’ di tutta evidenza che, in tali casi, è di centrale importanza verificare il trasferimento della soggettività passiva per capire quale sia il soggetto tenuto agli adempimenti d’imposta.

Le diverse tesi

Il tema evidentemente più delicato riguarda l'IMU, l'imposta più significativa delle due che gravano sul possesso dell'immobile.

Sul punto si sono profilate diverse tesi contrapposte.

Una prima soluzione punta ad un allineamento con la disciplina TASI (evidentemente preferita dalle società di leasing): posto che i due tributi sono molto simili, considerando che la norma TASI al riguardo pare molto più precisa, si è ipotizzato di concludere anche ai fini IMU la soggettività possa trasferirsi alla società di leasing solo al momento della riconsegna, quando il vecchio concedente materialmente acquista la disponibilità del bene.

Tale tesi (sostenuta dalle società di leasing e perorata da Assilea) trova sostegno nelle istruzioni alla compilazione della dichiarazione IMU, nelle quali si legge:

“Nel caso di locazione finanziaria per l’acquisto dell’immobile, anche da costruire o in corso di costruzione con contestuale stipula del contratto di leasing, il locatario deve presentare la dichiarazione IMU entro 90 giorni [scadenza che oggi deve essere aggiornata con il termine attualmente previsto del 30 giugno dell’anno successivo quello in cui è intervenuta la variazione, secondo la modifica operata da c. 12-ter dell’art. 13 del DL 201/11 ad opera dell’art. 10 c. 4 del DL 35/13, n.d.a.] dalla data di stipula del contratto stesso, essendo il locatario il soggetto passivo dell’IMU a decorrere dalla stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso. La società di leasing non ha alcun obbligo dichiarativo

Nel caso, invece, di risoluzione anticipata o di mancato esercizio del diritto di opzione finale (riscatto) del contratto di locazione finanziaria, la società di leasing, che è il nuovo soggetto passivo e il locatario che ha cessato di esserlo, sono coloro su cui grava l’onere dichiarativo IMU entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna”

La seconda tesi (va detto, ben più consistente) si poggia come detto su di una interpretazione strettamente letterale della norma.

In tal senso deporrebbe la CM 3/DF del 18 maggio 2012 (la circolare di riferimento, a commento della disciplina IMU), dove non si fa alcuna menzione alla riconsegna; al contrario richiamando la norma, tale documento precisa ancora una volta che è soggetto passivo *“il locatario per gli immobili anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, ... a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto”*.

Sul punto constano le osservazioni dell'IFEL (Istituto di ricerca dell'ANCI, l'associazione dei Comuni) espresse nella nota 4 novembre 2013: secondo l'istituto di ricerca, l'accoglimento della tesi avanzata da ASSILEA comporterebbe in questi casi che la soggettività passiva sia in capo alla società fallita e che il curatore sia tenuto al pagamento dell'IMU maturata dopo la dichiarazione di fallimento e fino alla riconsegna dell'immobile. Tale modalità, afferma l'IFEL, sarebbe in palese violazione con le disposizioni recate dall'art. 72 quater della legge Fallimentare, il quale, richiamando l'art. 72, prevede che in caso di rapporto pendente il curatore possa, alternativamente, o subentrare nel contratto in luogo del fallito o sciogliersi dal contratto medesimo. È, inoltre, previsto che in caso di scioglimento del contratto (la cui efficacia è ex tunc) il concedente abbia diritto alla restituzione del bene.

L'IFEL conclude quindi che, in caso di risoluzione del contratto di leasing, la soggettività passiva sia in capo alla società di leasing, anche in caso di mancata riconsegna del bene, non potendosi qualificare l'ex locatario del bene come possessore, essendone, invece, il mero detentore.

Peraltro in tal senso constavano anche numerose sentenze della giurisprudenza di merito, tra le quali la più celebre è la CTR Lombardia con la sentenza n. 1194 del 20.03.2018. Confermando l'accertamento emesso dal Comune a carico della società concedente, i giudici affermano:

“il contratto di leasing è stato risolto in data anteriore al fallimento, tanto che la curatela si è vista costretta a sollecitare più volte – la banca – per riprendersi l'immobile. ... La – banca – ha avuto un ruolo nel gestire la riconsegna dell'immobile, a partire dall'inizio del 2012 e fino alla fine del 2014. In definitiva, il comportamento temporeggiatore della società si pone contro la buona fede nel rapporto tributario con l'amministrazione comunale”.

La sentenza 13793/19

In questo dibattito si inserisce la Cassazione con la recente (e si auspica definitiva) sentenza 13793 del 22 maggio 2019.

Oggetto della controversia è un avviso di accertamento che un Comune ha notificato ad una società di leasing (relativo all'annualità 2012) relativo ad un immobile per il quale il contratto era stato risolto per inadempimento del conduttore che non aveva pagato i canoni contrattualmente stabiliti, immobile che però non era ancora stato riconsegnato al proprietario concedente.

Il Comune era risultato soccombente tanto in primo (CTP Varese) che in secondo grado (CTR Lombardia, sezione di Milano): le commissioni tributarie di merito, nell'ambito di tale giudizio, avevano infatti preferito la tesi che estenderebbe anche all'IMU la previsione che dà rilevanza alla materiale riconsegna del bene.

Riformando la sentenza di secondo grado, la Cassazione prende posizione a favore del Comune, preferendo la tesi più letterale, imponendo quindi la debenza del tributo in capo alla società di leasing già dalla data della risoluzione del contratto, in quanto, affermano i giudici, la norma è chiara ed inequivoca nell'individuare nella cessazione del possesso qualificato il momento del trasferimento della soggettività passiva.

Secondo i giudici, il Legislatore ha infatti ritenuto rilevante, ai fini impositivi, non già la consegna del e quindi la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore. Questo in analogia alla fase di inizio del contratto, dove la soggettività si costituisce in capo all'utilizzatore non dalla data della consegna (irrilevante), ma da quella della sottoscrizione del contratto.

In particolare, viene radicalmente respinta la tesi che vorrebbe allargare all'IMU la disciplina prevista ai fini del tributo sui servizi, in quanto imposta diversa che certo non può avere valenza interpretativa.

Affermano i giudici: *"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"*.

Concludendo, il conduttore che deve riconsegnare l'immobile alla società di leasing sarà tenuto a versare IMU sino alla data della risoluzione del contratto e da tale data sarà soggetto passivo la società di leasing, anche se la materiale riconsegna dovesse avvenire molto tempo dopo.

Notizie Flash

le ultime novità in materia di Tributi

a cura di Massimiliano Franchin

TARI: l'agriturismo non può essere assimilato all'albergo, lo conferma l'IFEL

L'Ifel ha commentato la sentenza del Consiglio di Stato n. 1162/2019 con la quale vengono ritenute illegittime le tariffe Tari applicate alle attività agrituristiche qualora le stesse vengano assimilate agli alberghi. La sentenza del Consiglio di Stato avalla sostanzialmente la tesi espressa in precedenza dai Giudici del Tar Umbria i quali avevano stabilito che, sebbene l'attività agriturbistica sia da classificarsi come utenza non domestica, in quanto i rifiuti prodotti non possono considerarsi alla stregua di quelli provenienti dalle unità abitative, ciò non deve condurre alla conclusione che si tratti di rifiuti provenienti da attività commerciale, in quanto l'attività agriturbistica è da qualificarsi come agricola ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile. L'Ifel mette in evidenza come la decisione del Consiglio di Stato non lasci dubbi interpretativi di alcun genere: agli agriturismi infatti devono essere applicate tariffe specifiche che tengano conto, in primo luogo, della specificità dell'attività svolta, in quanto l'agriturismo è finalizzato dalla legge all'obiettivo primario di recupero del patrimonio edilizio rurale; in secondo luogo, occorre valutare la stagionalità dell'attività, la minor capacità ricettizia rispetto agli alberghi, legata al numero massimo di pasti e posti letto offerti.

Al fine di evitare interruzioni nel servizio, si ricorda di comunicare eventuali variazioni degli indirizzi di posta elettronica.