

Sentenza del 19/05/2023 n. 123 - Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Basilicata

Sezione/Collegio 2

Testo

Intitolazione:

Esenzione IMU/ICI - Successione norma agevolativa - Proprietà beni pubblici privatizzati - Scissione.

Massima:

In sede di riassunzione, in materia di esenzione IMU/ICI, il consolidato orientamento della giurisprudenza tributaria prevede che, nel caso di un immobile conferito ad un fondo comune d'investimento (FIP) affidato ad un società veicolo e successivamente concesso in uso ad un ente pubblico, nel caso di specie l'Agenzia delle Dogane, lo stesso continua a godere dell'esenzione dall'imposta prevista, originariamente, in materia di ICI ma estensibile all'imposta municipale propria, sostitutiva della prima. Nel caso de quo, non può trovare accoglimento la tesi della CTR Basilicata, in forza della quale trattandosi di esenzione, la stessa non può essere oggetto di interpretazione estensiva riferita ad altro tributo. Ciò, in quanto l'articolo 2, comma 6, D.L. n. 351/2001 non ha introdotto, secondo i giudici di legittimità, un'esenzione ma semplicemente uno speciale criterio d'individuazione dei soggetti passivi ICI in un settore particolare come quello dei beni pubblici privatizzati, in cui la proprietà dei beni è attribuita, in senso sostanziale ad un fondo immobiliare, e, in via formale, ad una società vettore, con utilizzo concreto da parte di un'amministrazione pubblica.

Testo:

FATTO-SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La contribuente " I. S. spa", con atto in data 24.11.22 depositava ricorso per riassunzione conseguente a ordinanza n. 23111/22 pronunciata dalla Corte di Cassazione, VI sezione civile T, con la quale accoglieva il ricorso, proposto dalla contribuente avverso la sentenza n. 39/2021, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, rinviando alla CTR di Basilicata, in diversa composizione. La vertenza trae origine dalla notifica alla contribuente di avviso di accertamento con il quale, per l'anno 2012, si contestava l'omesso/parziale pagamento di IMU su una serie di immobili per un importo complessivo di €. 159.417,00. Avverso tale atto proponeva ricorso la società e la Commissione Provinciale rigettava il ricorso. Appellava la contribuente e l'adita CTR rigettava l'appello evidenziando che l'esenzione Ici espressamente prevista dall'art. 2, co. 6, D.L. 351/2001 non era applicabile in via analogica all'Imu, trattandosi di tributi differenti, e in ogni caso l'esenzione riguardava immobili conferiti nel fondo e non anche società di gestione.. Avverso detta sentenza proponeva ricorso per cassazione la contribuente denunciando violazione e falsa applicazione degli artt. 2 e 4, DL 351/2001, e 14 delle preleggi in relazione all'art. 360, co. 1, n.3), cpc, per avere la CTR ritenuto non applicabile al caso la normativa invocata ai fini del beneficio esentivo; violazione e falsa applicazione degli artt. 2, co. 6, DL 351/2001, e 7, co. I , lett. a), D.Lgs 504/92, in relazione all'art 360, co. 1, n.3), cpc, per non avere il giudice dell'appello applicato correttamente l'esenzione prevista dalle norme a favore degli immobili del FIP destinati a finalità istituzionali e/o pubbliche. La Corte di Cassazione, sez. VI civile T, con ordinanza

n. 23111/22 cassava la sentenza pronunciata dalla CTR di Basilicata con rinvio ad altra sezione della stessa CTR per nuovo esame ritenendo: omissis.. Il ricorso è fondato. ...omissis, La logica sottesa alle citate Cass., Sez V, n.25152 e n. 25153 del 7 dicembre 2016 deve essere condivisa, pur dovendosi tenere conto delle differenze del caso in esame, considerato che nelle fattispecie che hanno portato a Cass., Sez. V, n.25152 e n. 25153 del 7 dicembre 2016 vengono in rilievo beni conferiti ad un fondo immobiliare e non trasferiti direttamente alla società che si occupa della cartolarizzazione, la quale non è la S. S.r.l., ma la S. s.p.a.. L'intero sistema delle privatizzazioni immobiliari che fa capo al d.l. n. 351 del 2001 si fonda sull'individuazione di una società veicolo (prima S. S.r.l., ora la S. s.p.a.) che è incaricata di occuparsi del collocamento sul mercato di alcuni immobili, direttamente o tramite dei titoli. I compiti di detta società veicolo sono, quindi, specifici. Nell'eventualità in cui gli immobili siano conferiti ad un fondo, la stessa società veicolo si limita a rappresentare formalmente all'esterno il fondo de quo, che ha la titolarità sostanziale dei beni, tanto che questi non entrano del tutto nel patrimonio della medesima società, ma restano separati. , ...omissis...., Da quanto esposto emerge che presupposto per l'applicazione dell'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001, in tema d'individuazione dei soggetti passivi ai fini ICI, non è la semplice costituzione della società veicolo e il trasferimento dei beni a quest'ultima o al fondo ad essa collegato, ma l'individuazione dei soggetti cui è affidata la gestione degli immobili, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), del d.l. n. 351 del 2001. ...omissis in quella presente, invece, come rilevabile dai decreti del Ministero dell'economia e delle finanze del 15 e del 23 dicembre 2004, essa avrebbe interessato i "soggetti che li hanno in uso, per periodi di durata fino a nove anni rinnovabili, secondo i canoni e le altre condizioni fissate dal Ministero dell'economia e delle finanze sulla base di parametri di mercato", come indicati dall'Agenzia del Demanio, in base al disposto dell'articolo 4, comma 2 ter, del d.l. 351 del 2001, che riguarda specificatamente i fondi comuni. Pertanto al fine di individuare il soggetto passivo di imposta ai fini ICI nelle operazioni come quelle de quibus, occorre verificare se i singoli beni oggetto dell'accertamento siano rimasti nella disponibilità dell'ente proprietario o di quello utilizzatore e con quale impiego, in modo da potere così stabilire se trovi applicazione il disposto dell'articolo 2, comma 6, del d.l. n. 351 del 2001, per il quale "Soggetti passivi dell'imposta comunale sugli immobili sono i gestori Individuati ai sensi del comma 1, lettera d), dell'articolo 3 per tutta la durata della gestione, nei limiti in cui l'imposta era dovuta prima del trasferimento di cui al comma 1 dell'articolo 3", .omissis....In pratica l'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001 ha introdotto una deroga ai comuni criteri di selezione dei soggetti passivi ICI, che non sono i titolari di diritti reali sugli immobili, ma i loro gestori-utilizzatori, come individuati ai sensi della normativa sopra citata. ...omissis....Nessun problema può derivare dall'applicazione dell'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001 all'operazione de qua, che coinvolge fondi immobiliari, atteso il richiamo contenuto nell'articolo 4, comma 2, del d.L 351 del 2001, per il quale le "Disposizioni di cui agli articoli da 3 si applicano, per quanto compatibili, ai trasferimenti dei beni immobili ai fondi comuni di investimento di cui al comma 1" 3.4, Resta da scrutinare se l'esenzione espressamente prevista in tema di ICI sia estensibile in via analogica allorché il regime di imposizione e, come nel caso di specie, quello dell'IMU. Ebbene sul punto, questa Sezione ha, di recente (Sez. 5, Ordinanza n. 4138 del 17/02/2021), inequivocamente affermato che le disposizioni che, come l'art. 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001, conv. con modif., dalla l. 410 del 2001, prevedono un regime speciale in tema di ICI devono intendersi come riferite anche all'IMU, in ragione delle rilevanti Similitudini esistenti fra i due tributi. In questa occasione è stato altresì ribadito che, in tema di privatizzazioni del patrimonio immobiliare pubblico, sono soggetti passivi dell'imposta comunale sugli immobili e dell'imposta municipale propria, ai sensi dell'art. 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001, conv. con modif., dalla l. n. 410 del 2001, non già le società veicolo costituite in base al disposto del comma 1 del citato art. 2 o i fondi a tali società collegati, ma i soggetti che hanno in uso i beni e che li hanno ricevuti in assegnazione dall'Agenzia del demanio ex art. 4, comma 2 ter, del menzionato d.l. 351 del 2001; pertanto, è nei confronti di questi ultimi soggetti che va accertata la sussistenza dei requisiti per godere delle esenzioni dai detti tributi previste dalla normativa vigente. ...omissis.... Questo Collegio ritiene di poter estendere gli effetti dell'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001 anche all'IMU. Infatti, secondo l'articolo 8, comma I del d.lgs n. 23 del 2011 L'imposta municipale propria è istituita, a decorrere dall'anno 2014, e sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, e l'imposta comunale sugli immobili". Da ciò si evince che l'IMU si pone in ideale linea di continuità con l'ICI. Pertanto, le disposizioni che prevedono un regime speciale in tema di ICI, come l'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001 devono intendersi come riferite, ormai, non più all'ICI, ma all'IMU. D'altronde l'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001, nel

drogare ai criteri generali di individuazione dei soggetti passivi ICI, ha introdotto una regolamentazione generale concernente le privatizzazioni immobiliari disciplinate dal medesimo d.l. 351 del 2002. In base al quale gli enti in origine titolari degli immobili dismessi mantengono, fino alla cessione definitiva, la gestione degli stessi e, qualora continuino ad avvalersene per i loro scopi istituzionali - o per le altre ragioni indicate dalla normativa sono considerati soggetti passivi ICI, nonostante la proprietà degli immobili stessi sia ormai riferibile alla società vettore e/o al fondo immobiliare. Ciò perché la società vettore è solo titolare formale del diritto reale, mentre il fondo, titolare sostanziale del diritto, è un patrimonio separato privo di soggettività giuridica esterna. Questo sistema, per la sua natura di regola generale, ben si presta ad essere applicato pure ai tributi che come l'IMU presentano rilevanti similitudini con l'ICI e, soprattutto, abbiano mantenuto un analogo sistema di esenzione dal tributo. Non può trovare accoglimento la considerazione della CTR di Basilicata, per la quale, venendo in rilievo un'esenzione, questa non potrebbe essere oggetto di interpretazione estensiva e, quindi, concernendo l'ICI, non potrebbe essere estesa all'IMU. Al riguardo, si rileva che, come sopra esposto, l'articolo 2, comma 6, del d.l. 351 del 2001 non ha introdotto un'esenzione (che, per ciò che riguarda l'IMU, è contenuta, invece, nell'articolo 9, comma 8, del d.lgs n. 23 del 2011) ma semplicemente uno speciale criterio di individuazione dei soggetti passivi ICI in un settore particolare, come quello dei beni pubblici privatizzati, ove la proprietà di questi è attribuita, in senso sostanziale, ad un fondo immobiliare e, in via formale, ad una società vettore, mentre l'utilizzo concreto spetta, tramite l'intermediazione dell'Agenzia del demanio, all'amministrazione che prima se ne avvaleva e che continua a svolgere la propria attività istituzionale. Pertanto non si pongono questioni di interpretazione estensiva (od analogica) di una norma generale sulle esenzioni in materia tributaria. "La sentenza impugnata va, pertanto, cassata con rinvio della causa anche per le spese del presente giudizio, alla CTR della Basilicata, in differente composizione. P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese del presente giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Basilicata, in diversa composizione. Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 22 giugno 2022. " A seguito di tale pronuncia il contribuente, come detto in premessa, depositava atto di riassunzione. Con l'atto di riassunzione richiamando, come trascritti, gli scritti difensivi chiede l'accoglimento dell'appello proposto con annullamento dell'originaria avviso di accertamento All'odierna udienza, constatata la regolarità degli avvisi di trattazione, udite le conclusioni delle parti presenti, come da separato verbale, la causa viene decisa.

DIRITTO-MOTIVI DELLA DECISIONE

In applicazione di quanto stabilito dalla Suprema Corte nella presente controversia in riassunzione, questo giudicante è tenuto ad applicare i principi espressi dal giudice di legittimità tenendo conto che nella specie risulta pacificamente trattarsi di un immobile conferito ad un fondo comune di investimento (FIP: fondo comune di investimento immobiliare di tipo chiuso), affidato ad una società veicolo "I. S. spa -S-). L'immobile è stato successivamente concesso in locazione all'Agenzia del Demanio, affinché lo assegnasse al soggetto Agenzia delle Dogane - che lo aveva in uso. Orbene rilevato, come ribadito dalla Corte di legittimità che la società contribuente I. S. spa" si qualifica come società vettore sulla quale non possono ricadere oneri che sostanzialmente sono dovuti dall'effettivo utilizzatore che essendo la norma applicabile all'IMU (art. 2, comma 6, del DL 351/2001) e inoltre essendo la destinazione pubblica con finalità istituzionale l'immobile continua a godere dell'esenzione dall'imposta con la conseguenza che l'originario avviso di accertamento deve essere annullato. La mancata costituzione del Comune sia nel giudizio di legittimità che nel presente giudizio per riassunzione in deroga al principio di soccombenza, consente sia per questo grado di giudizio che per il grado di legittimità la compensazione delle spese.

P.Q.M.

Definitivamente pronunciando in sede di rinvio della Cassazione accoglie l'appello proposto dalla contribuente e per l'effetto annulla l'avviso di accertamento Spese compensate.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza