



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI ABRUZZO SEZ. STACCATA DI PESCARA

SEZIONE 7

SEZIONE

N° 7

7

REG. GENERALE

N° [redacted]/2016

UDIENZA DEL

14/12/2017 ore 15:30

riunita con l'intervento del Signor:

- RIVIEZZO CIRO Presidente
- LUCIOTTI LUCIO Relatore
- D'ANGELO MARIO Giudice
- 
- 
- 
- 

N°

[redacted]

PRONUNCIATA IL:

14/12/2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

18/01/2018

Il Segretario

*[Signature]*

ha emesso la seguente

SENTENZA

IL SEGRETARIO DI SEZIONE  
Arianna Biancone

- sull'appello n. [redacted]/2016  
depositato il 29/07/2016

- avverso la pronuncia sentenza n. [redacted]/2015 Sez:4 emessa dalla Commissione Tributaria  
Provinciale di CHIETI

contro:

[redacted] S.P.A.  
VIA LUCREZIA [redacted] 00178 ROMA

difeso da:

[redacted]  
VIA LUCREZIA [redacted] 00165 ROMA  
e da

[redacted]  
VIA [redacted] 135 00196 ROMA  
e da

[redacted]  
VIA [redacted] 135 00196 ROMA

proposto dagli appellanti:

COMUNE DI [redacted]

difeso da:

AVV. [redacted]  
PIAZZA [redacted] 65127 PESCARA PE

difeso da:

[redacted]  
PIAZZA [redacted] 65127 PESCARA PE

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° [redacted] IMU 2012

*[Signature]*



## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento ai fini ICI il Comune di [REDACTED] richiedeva alla [REDACTED] s.p.a. il pagamento della predetta imposta per l'anno 2012 in relazione all'immobile sito in [REDACTED] alla via [REDACTED] s.n.c., in catasto al foglio n. [REDACTED] p.lla [REDACTED] cat. D/7, di proprietà della predetta società, sul presupposto che il contratto di locazione finanziaria stipulato dalla società in data 27/10/2005, era stato risolto in data 2/05/2012 a causa dell'inadempimento del conduttore, che aveva riconsegnato l'immobile solamente nell'anno 2013.

Con sentenza n. [REDACTED] del 30 dicembre 2015 la Commissione tributaria provinciale di Pescara accoglieva il ricorso proposto dalla società contribuente sostenendo che «l'obbligo del pagamento del tributo IMU resta a carico dell'utilizzatore dell'immobile sino a quando, nonostante la risoluzione del contratto di leasing, torna nella disponibilità materiale della società di leasing».


Avverso tale statuizione ha tempestivamente proposto appello l'Ente impositore, che ha chiesto l'integrale riforma della sentenza impugnata, con vittoria di spese processuali, deducendo la carenza assoluta di motivazione della sentenza impugnata (primo motivo) e l'erroneità della statuizione (secondo motivo), sostenendo, con riguardo a tale motivo, che i giudici di prime cure avevano erroneamente ritenuto che l'obbligo tributario gravasse sulla società di leasing soltanto dal momento in cui la stessa rientra nel possesso materiale dell'immobile e non, invece, da quello di cessazione/risoluzione del contratto di locazione finanziaria, in tale senso disponendo l'art. 9 del d.lgs. n. 23 del 2011, secondo cui «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».

Ha quindi chiesto la riforma dell'impugnata sentenza con vittoria di spese processuali.

Si è costituita in giudizio la società appellata, che ha chiesto il rigetto dell'appello con vittoria di spese processuali, sostenendo l'infondatezza dei motivi di appello ed in particolare deducendo che la "durata del contratto" di cui al citato art. 9 andasse intesa nel senso di effettiva restituzione dell'immobile nella disponibilità del locatore.

All'esito della discussione in pubblica udienza, questa Commissione ha pronunciato il dispositivo in calce trascritto.

2





## MOTIVI DELLA DECISIONE

Il primo motivo di appello, con cui il Comune di [REDACTED] deduce la carenza assoluta di motivazione della sentenza impugnata, ex art. 36, comma 1, n. 4, d.lgs. n. 546 del 1992, è infondato e va rigettato in quanto tale vizio, anche ove esistente, non potrebbe comportare la riforma dell'impugnata sentenza, spettando al giudice di secondo grado colmare eventuali lacune motivazionali della statuizione di primo grado, essendo noto che il giudizio di appello costituisce, anche nel processo tributario, un gravame generale a carattere sostitutivo che impone al giudice dell'impugnazione di pronunciarsi e decidere sul merito della controversia (cfr. Cass. n. 3559 del 2010; n. 17127 del 2007).

Con riferimento al secondo motivo di appello, con cui è dedotta la violazione dell'art. 9 d.lgs. n. 23 del 2011, ritiene la Commissione opportuno premettere che nel caso di specie non sono contestati i fatti di causa, ovvero che l'[REDACTED] s.p.a., proprietaria dell'immobile sito in [REDACTED] alla via [REDACTED] s.n.c., in catasto al foglio n. [REDACTED], p.lla [REDACTED], cat. D/7, l'aveva concesso in locazione finanziaria con contratto stipulato in data 27/10/2005, che tale contratto era stato risolto in data 2/05/2012 a causa dell'inadempimento del conduttore e che quest'ultimo l'aveva riconsegnato solamente nell'anno 2013 nella completa disponibilità della società locatrice.

Pare altresì opportuno precisare che il citato decreto legislativo, istitutivo dell'imposta comunale propria (IMU), che con decorrenza dall'anno di imposta 2012 ha sostituito l'imposta comunale sugli immobili (ICI), all'art. 8, comma 2, indica espressamente quale presupposto per l'applicazione dell'IMU «il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale» e all'art. 9, primo comma, tra i soggetti passivi indica, «per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria», «il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto» e, per gli altri periodi, il locatore finanziario.

Il contrasto insorto tra le parti riguarda l'interpretazione da dare a tale disposizione, in particolare se per «durata del contratto» di locazione finanziaria deve intendersi l'effettiva disponibilità del bene, con la conseguenza che la società di leasing, nell'ipotesi come quella in esame, di risoluzione anticipata del contratto, sia tenuta al pagamento dell'IMU dalla data di risoluzione contrattuale o a quella in cui ha riottenuto la materiale disponibilità del bene concesso in locazione.



Al riguardo la società appellata ha fatto riferimento alle istruzioni per la compilazione del modello di dichiarazione ai fini IMU allegata al d.m. 30/10/2012, in cui al punto 1.4 afferma espressamente che «nel caso [...] di risoluzione anticipata», come nel caso in esame, «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 cui gravano l'onere dichiarativo IMU entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna». Ha fatto altresì riferimento alla legge n. 147 del 2013 che, in materia di TASI, all'art. 1, comma 669, ha previsto che «il presupposto impositivo della TASI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati», al comma 672, con disposizione di contenuto sostanzialmente analogo a quella in esame (art. 9 d.lgs. n. 23 del 2011), ha espressamente previsto che «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».

Ciò posto, ritiene il Collegio di condividere le argomentazioni sviluppate nella sentenza emessa da altra Sezione di questa Commissione (n. 873 del 20/10/2017), in cui si è osservato, quanto alla prima questione che le «istruzioni attengono alla compilazione della dichiarazione IMU in caso di risoluzione anticipata e si limitano ad indicare il termine ultimo entro il quale il locatore deve presentare la dichiarazione ma non affermano [...] che la società di leasing diviene soggetto passivo dal momento della riconsegna del bene». Quanto alla seconda questione, che la disposizione di cui all'art. 1, comma 669, della legge n. 147 del 2013, in materia di TASI, «è posta all'interno della disciplina specifica della TASI e, quindi, non può che avere efficacia solo per tale tributo. La circostanza che il Legislatore ha inteso effettuare tale precisazione solo nell'ambito della TASI porta a ritenere che si tratta di una disposizione derogatoria rispetto alla disciplina generale valevole per l'ICI, prima e per l'IMU, poi. Ove il Legislatore avesse voluto intervenire nel modificare il regime previsto dall'art. 9 di cui sopra per l'IMU lo avrebbe fatto dettando una norma di portata generale. Tra l'altro tale norma, inserita nella Legge di stabilità, è entrata in vigore il 1 gennaio 2014 e, non essendo qualificabile come norma di

4 RL



interpretazione autentica, non può avere effetto retroattivo. La norma in questione, quindi, non può trovare applicazione in relazione all'anno 2012. Il leasing, in particolare, è un contratto atipico avente ad oggetto il trasferimento della disponibilità di una cosa per un tempo determinato e tendente generalmente ad esaurire le proprie finalità produttive e finanziarie nell'ambito dello stesso periodo. L'utilizzatore del bene concesso in locazione finanziaria riveste una posizione giuridica assimilabile, ai fini fiscali, a quella del proprietario, esercitando diritti tipicamente spettanti a quest'ultimo ed assumendo i correlati rischi e obblighi. Proprio in considerazione di tale particolare posizione giuridica il legislatore ha inteso assimilare il conduttore finanziario al titolare di un diritto reale di godimento. Tale situazione soggettiva privilegiata cessa, però, al momento della risoluzione del contratto per inadempimento. A seguito della risoluzione del contratto, infatti, il locatario perde il diritto di disponibilità del bene previsto dal contratto. Il conduttore che non restituisce il bene, a causa della sua condotta illecita, è tenuto al pagamento dei canoni ed al risarcimento del danno ma non è più titolare di alcun diritto qualificato sulla cosa detenuta. Il fatto che continua a detenere il bene *sine titulo* comporta l'obbligo di pagare, a titolo di indennizzo, il canone previsto dal contratto. Da tale momento, però, egli è mero detentore del bene mentre il concedente riprende la piena signoria dello stesso, tutelata dall'ordinamento che gli riconosce il diritto a recuperarlo. In tale contesto è del tutto comprensibile che il conduttore, in caso di risoluzione del contratto per inadempimento, pur non essendo più titolare di quella particolare situazione giuridica facente capo al locatario di locazione finanziaria sia tenuto a versare la TASI (che colpisce la detenzione) per il mero fatto di continuare a detenere, senza averne titolo, il bene, ma non a pagare l'IMU (che ha ad oggetto situazioni giuridiche qualificate) e che torna, invece, a colpire il concedente. Questa CTR ritiene, quindi, che i due tributi, in relazione al contratto di *leasing*, presentano delle differenziazioni. Infatti, mentre l'IMU trova la sua giustificazione nel possesso o comunque in situazioni giuridiche caratterizzate da diritto reale, la TASI ha quale presupposto non solo il possesso ma anche la mera detenzione. In altri termini, così come avviene per il possessore, per il quale la norma fiscale richiede che detto titolo sia "qualificato", altrettanto avviene in tema di locazione finanziaria: il locatario finanziario è soggetto passivo del tributo in luogo del proprietario fino a quando ha il diritto qualificato che gli attribuisce un potere molto simile a quello che avrebbe lo

5 R



stesso proprietario. A seguito della risoluzione del contratto, invece, il locatario non è più titolare di alcun diritto qualificato ed il diritto del concedente si riepande a scapito di quello del conduttore. Da tale momento l'IMU, in quanto imposta sul possesso, sarà dovuta dal proprietario/possessore del bene anche se non ha ancora recuperato la disponibilità materiale dello stesso. La soggettività passiva in materia di IMU, pertanto, grava sul locatore finanziario dal momento della risoluzione del contratto e non dal momento della riconsegna materiale del bene».

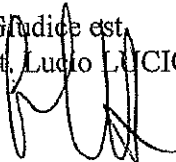
Conclusivamente, va rigettato il primo motivo di appello e, in accoglimento del secondo, va integralmente riformata la sentenza impugnata con conferma dell'avviso di accertamento IMU. Le spese processuali vanno compensate tra le parti stante l'esito del giudizio.

**P.Q.M.**

- in parziale accoglimento dell'appello, riforma l'impugnata sentenza e compensa le spese processuali.

Così deciso in Pescara, nella camera di consiglio del ~~4~~ febbraio 2017.

Il Giudice est,  
dott. Lucio LUCIOTTI



Il Presidente  
dott. Ciro RIVIELLO



