



LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LIGURIA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	VENTURINI	MARIO CARLO	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	CATTANEO	ALBERTO	Giudice
<input type="checkbox"/>	TEPPATI	LODOVICO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

ORDINANZA

- sull'appello n. 2099/2015
depositato il 18/12/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 335/2015 Sez:1 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di SAVONA
contro:
COMUNE DI SAVONA
CORSO ITALIA 19 17100 SAVONA

proposto dall'appellante:

BANCA CARIGE SPA - CASSA DI RISPARMIO DI GENOVA E IMPERIA
VIA CASSA DI RISPARMIO 15 16123 GENOVA GE

difeso da:

TIMOSSI ANDREA LUIGI
VIA CASSA DI RISPARMIO 15 16100 GENOVA GE

Atti impugnati:

DINIEGO RIMBORSO n° 32219 IMU 2012

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 2099/2015

UDIENZA DEL

18/09/2017 ore 09:30

N°

PRONUNCIATA IL:

18.9.2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

18.10.2017

Il Segretario

JA



SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 2099/2015

UDIENZA DEL

18.09.2017 ore 01

(segue)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Carige ricorre avverso la domanda di restituzione per IMU anno 2012 erroneamente versata, formulata relativamente a bene concesso il locazione finanziaria in Savona alla soc. IBR srl, contratto avente scadenza 12.02.2029, ma risolto anticipatamente per inadempimento dell'utilizzatore il 13.05.2011, data cui però assume Carige non è seguita la riconsegna del bene.

Il Comune si costituisce ed eccepisce che la legge IMU fa riferimento solo al diritto di proprietà o altro diritto reale, e nella fattispecie il contratto di locazione finanziaria era cessato.

La CTP Savona respinge il ricorso, sul presupposto che non rilevi, ai fini IMU, la disponibilità effettiva del bene o meno, e che non rilevi che la successiva normativa TASI preveda espressamente la circostanza. Compensa le spese.

Successivamente Carige presenta appello presso questa CTR, deducendo:

1. Che le istruzioni ministeriali per il 2012 fanno riferimento alla "materiale disponibilità" del bene, e non può affermarsi che non sono vincolanti per i Comuni;

2. Che va fatto riferimento a giurisprudenza di merito (citata in appello) che richiama il concetto di ultrattività degli effetti fiscali del contratto scaduto e risolto per volontà omissiva del locatario; in virtù dello stesso gli effetti del contratto si protraggono in conseguenza del rifiuto del locatario di riconsegna del bene;

3. Che la dimostrazione di mancata riconsegna è (a differenza del contrario) impossibile da dimostrare, se non attraverso la esibizione dell'azione di rivendica esercitata nei confronti della curatele della società, fallita.

4. Che nel caso di specie, la domanda è ricevuta dal Comune anche per la parte di imposta destinata allo stato, prescrivendo l'art. 1 comma 724 della L. 147/2013 che nel caso di diritto alla restituzione il Comune stesso segnala la circostanza al MEF e al MININT.

5. Che la legge TASI ha previsto espressamente la circostanza, con norma che appare ricognitiva del sistema e quindi applicabile anche all'IMU.

6. Che quindi sono infondati sia il presupposto della sentenza che fa riferimento alla durata contrattuale, sia quello che fa riferimento alla brocardo "*ubi lex voluit dicit, ubi noluit tacuit*" per affermare che a nulla rileva la legge TASI.

Chiede riforma totale, accoglimento del ricorso introduttivo, disporsi il rimborso, vittoria di spese.

Successivamente il Comune di Savona si costituisce e controdeduce:

<< che in tema di tributi locali l'unica interpretazione realmente rilevante è quella formulata dall'ente impositore.

<< che le istruzioni ministeriali rivestono il carattere di mera interpretazione del ministero in merito alle modalità di compilazione della dichiarazione IMU, non sono vincolanti e comunque non prendono in considerazione l'aspetto peculiare della soggettività dell'imposta.

<< che comunque le stesse istruzioni dopo aver fatto riferimento alla riconsegna dell'immobile quanto a decorrenza per la presentazione della dichiarazione, poco oltre fanno riferimento -in ossequio alla legge- alla soggettività passiva del locatario dalla stipula del contratto per tutta la sua durata.

<< che il riferimento alla materiale disponibilità effettuato anche in giurisprudenza di CTP è errato, perché non corrispondente alla lettera della legge, come affermato anche da Cassazione (ord. 14920 del 6.7.2011, 10687/1998, 1430/2000, 22216/2015, emesse queste ultime in tema di sequestro/confisca e di espropriazione).



SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 2099/2015

UDIENZA DEL

18.09.2017 ore 01

(segue)

<< che in tali premesse, la dimostrazione della mancata riconsegna non ha in realtà rilevanza alcuna.

<< che la normativa TASI non è applicabile sotto nessun aspetto, atteso che trattasi di entrata giuridicamente distinta dall'IMU.

<< che la normativa vigente all'epoca in tema di rimborso della quota statale non prevede quanto affermato da Carige, bensì che detta parte debba essere rimborsata dall'Erario, cui va richiesta. Che solo dopo la legge è cambiata, con la L. 147/2013.

Successivamente Carige presenta memoria illustrativa con la quale ribatte alle controdeduzioni, integra le produzioni giurisprudenziali con sentenze della CTR Milano emesse nel 2016.

Si procede in pubblica udienza, durante la quale le parti illustrano e approfondiscono le rispettive tesi; In particolare:

CARIGE evidenzia che le istruzioni di compilazione sono emesse con D.M., quindi se fosse vero quanto afferma il Comune, si trarrebbe in inganno il contribuente. Evidenzia che la rivendica formulata nei confronti del fallimento (prodotta) è del 14.11.2011, e quindi la prova della non disponibilità è agli atti.

IL COMUNE quanto alla vincolatività delle istruzioni afferma che la legge parla di approvazione del modello; non parla di istruzioni. La scelta di allegare le istruzioni al modello dunque non fa assumere ad esse valore vincolante. Le istruzioni hanno valore interpretativo. Caso classico i coniugi separati, per i quali per anni è stato affermato che soggetto passivo IMU è l'occupante, mentre la Corte di Legittimità ha poi chiarito che è il proprietario. Richiama la produzione di giurisprudenza di Cassazione che riguarda la rilevanza della disponibilità del bene, anche se relativamente ad altre procedure come l'esproprio o il sequestro. Quanto alla applicabilità della TASI, afferma che essa ha come presupposto la detenzione, a differenza dell'IMU che ha come presupposto il diritto reale (proprietà o altro). Afferma che il principio di ultrattività contrattuale concerne solo gli aspetti civilistici. Afferma che quanto al rimborso della quota statale, il Comune deve solo dar corso all'istruttoria e -se del caso- comunicarne l'esito all'Erario.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, letti gli atti e udite le parti in pubblica udienza, è dell'avviso che l'appello non sia fondato in alcuno dei punti sopra riportati.

<<A) Quanto al punto 1 dell'appello va osservato che le interpretazioni ministeriali, pur provenendo da organi qualificati, sono comunque pur sempre interpretazioni di parte: le circolari e le risoluzioni sono atti interni dell'Amministrazione e, non essendo fonti di diritto, non sono vincolanti nell'ordinamento giuridico generale, né per i cittadini, né per, tantomeno, per i giudici. In tal senso vedi Cass. S.U. 2.11.2007 n. 23031, nonché sentenza n. 2850 del 24 febbraio 2012, nel solco dello stesso principio, ancorché in tema doganale. Ugualmente, ove le istruzioni contenute nel modello di dichiarazione dei redditi siano non conformi alla legge, è da ritenere che il dichiarante debba attenersi alle prescrizioni di legge e non alle istruzioni dell'amministrazione. Va evidenziato, peraltro, come ciò possa creare nel contribuente solo un legittimo affidamento nella correttezza di quella interpretazione, fatto di cui tener conto quanto alla legittimità della irrogazione di interessi/sanzioni. Coerentemente il Comune osserva, infine, che trattandosi di nuovo tributo si è reso necessario (art. 9 comma 6 D.Lgs. 23/2011) un nuovo modello di dichiarazione da approvarsi con decreti ministeriali che provvedono alla approvazione di "modelli della dichiarazione, modelli per il versamento, nonché di trasmissione dei dati di riscossione", nulla disponendo quanto ad approvazione delle eventuali istruzioni, che restano dunque atto privo di vincolatività.



SEZIONE

N° 1

REG. GENERALE

N° 2099/2015

UDIENZA DEL

18.09.2017 ore 01

<<B) (segue)
Quanto ai punti 2, 3, 5, 6 –che possono essere trattati congiuntamente- va osservato:

1. Che il bene non è stato riconsegnato al termine del contratto appare pacifico, anche perché Carige ne ha sollecitato la riconsegna con nota 14.11.2011 al fallimento. Restano da valutare i riflessi di tale situazione in rapporto alla soggettività passiva IMU;

2. Che la nuova normativa TASI preveda espressamente l'odierna fattispecie e disponga la soggettività passiva in capo al locatario appare altrettanto pacifico, mentre la normativa ICI/IMU ciò non prevede.

3. Sul punto precedente, va però rilevato che il dettato della normativa TASI appare non rilevante per l'odierna fattispecie; la scelta operata dal legislatore si appalesa peraltro razionale -con particolare riferimento al presupposto d'imposta ed ai soggetti passivi- per la diversità della disciplina IMU da quella Tasi. L'IMU è un'imposta patrimoniale senza vincolo di destinazione; la TASI è tributo a copertura dei costi dei servizi indivisibili; per l'IMU la norma prevede una elencazione tassativa collegata ai diritti reali (non è previsto il locatario finanziario in ipotesi di mancata riconsegna), mentre per la TASI non si rileva rinvio generale all'IMU e l'elencazione è altrettanto tassativa, ma ricomprende il locatario finanziario in ipotesi di mancata riconsegna; conseguentemente, va ritenuto che quanto all'IMU il soggetto passivo sia il proprietario anche nel caso in questione, atteso che per la TASI vi è stata una deroga espressa al concetto civilistico di durata del contratto (periodo intercorrente tra la stipula e la cessazione per scadenza naturale o risoluzione anticipata, anche se non vi è la riconsegna del bene), per l'IMU no. In tal senso va condivisa l'osservazione del Comune, che ritiene non richiamabile in ambito fiscale il concetto di ultrattività contrattuale, tipico dell'ambito civilistico.

4. Non può trovare applicazione l'analogia, in quanto il legislatore ha elencato tassativamente i soggetti passivi IMU e TASI; con la legge n. 147 del 2013 non si è operata una modifica organica dei tributi comunali: invero, la ricordata norma disciplina esclusivamente la TARI e la TASI, in quanto l'IMU, ancorché una componente della IUC, continua ad essere disciplinata dalle sue regole (comma 703 dell'art. 1 della stessa legge n. 147 del 2013). In ogni caso, la previsione TASI non è applicabile all'annualità 2012, stante la natura innovativa e non interpretativa della disposizione.

5. La giurisprudenza di merito citata da CARIGE appare scarsamente rilevante, in quanto non condivisibile perché -per lo più- fa riferimento alla normativa TASI quale applicabile in via analogica all'IMU. Più convincente appare, per contro, giurisprudenza di merito che argomenta nel solco di quanto sopra espresso (v., p.es., CTR di Trieste, sez. I, 12 ottobre 2016, n. 305, CTR di Milano, sez. 38, 9 marzo 2016, n. 1343).

6. Il punto 4 resta assorbito.

<<C) tanto ritenuto e considerato, il Collegio è dell'avviso che l'appello sia infondato. Quanto alle spese, le persistenti oscillazioni giurisprudenziali e dottrinali consigliano la compensazione.

p.q.m.

La Commissione respinge l'appello. Spese compensate.
Così deciso in Genova il 18.09.2017

Il Presidente relatore/estensore