

Corte di Giustizia Tributaria di I grado di MODENA Sezione 3 Sentenza n. 398/2022
Depositata il 11/10/2022
Il Segretario
MARIO ANTONIO MATTEO
SCIRE' RISICHELLA

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di I grado di MODENA Sezione 3, riunita in udienza il 28/09/2022 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

MOTTOLA FRANCESCO, Presidente e Relatore

SARACINI ENRICO, Giudice

UZZO RICCARDO, Giudice

in data 28/09/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 333/2022 depositato il 31/05/2022

proposto da

Maria Pia ... -

Difeso da

Giordano Borghi - BRGGDN74D22F257V

Mattia Verna - VRNMTT86T26F257Y

ed elettivamente domiciliato presso giordano.borghi@legalmail.it

contro

Comune di ...

elettivamente domiciliato presso uac@cert.provincia.modena.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- DINIEGO RIMBORSO IMU 2021

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con rituale ricorso (RGR n. 333 del 2022) la signora ... Maria Luisa, rappresentata e difesa dal dottore commercialista Giordano Borghi e dall'avv. Mattia Verna, impugnava il diniego di rimborso IMU, espresso dal Comune di ... in data 30 novembre 2021, sull'istanza presentata il 22 giugno 2021, tendente ad ottenere la somma di euro 2.076,00.

La contribuente, socia della Albergo ... Maria Pia e C. s.n.c., con sede a ... (MO), via Giardini 121, richiedeva a rimborso l'Imu versata in eccesso a seguito degli interventi normativi relativi all'emergenza epidemiologica da Covid-19. Il Comune rigettava la richiesta per "insussistenza dei requisiti previsti dalla normativa, secondo la quale deve esservi corrispondenza tra il soggetto passivo d'imposta ed il gestore dell'attività". Di conseguenza il contribuente chiede a questa Corte di accertare e dichiarare la spettanza del diritto al rimborso dell'Imu versata in eccesso per violazione e falsa applicazione dell'art. 177, D.L.19 maggio 2020, n. 34, conv. con mod. con L. 17 luglio 2020, 77 e dell'art. 78, D.L.14 agosto 2020, n. 104, conv. con mod. con L. 13 ottobre 2020, . Precisa che l'esenzione Imu (intervenuta a causa dell'evento pandemico Covid 19) è stata deliberata in due fasi: la prima è stata quella del Decreto Rilancio (Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34) convertito con modificazioni dalla Legge 17 luglio 2020, n. 77. L'art. 177 di questo primo decreto ha stabilito l'esenzione dell'acconto Imu per il settore turistico . Col secondo decreto legge 14 agosto 2020, n. 104 (convertito con modificazioni dalla L. 13 ottobre 2020, n. 126), articolo 78, il governo ha deliberato anche l'esenzione del saldo IMU 2020 per le stesse predette attività operanti nel settore turistico + l'aggiunta delle attività appartenenti al mondo dello spettacolo. Di conseguenza l'esenzione ha riguardato l'intera annualità IMU 2020 (acconto + saldo). Ritiene pacifico – ed stato anche chiarito dal Dipartimento delle Finanze - che il requisito della coincidenza proprietario-gestore, in caso di società, può essere soddisfatto anche se il proprietario dell'immobile è socio amministratore della società

che gestisce l'attività. Ed è questo il caso di specie come si evince da Visura camerale dell'attività del contribuente, di talché appare manifesto il diritto al rimborso dell'Imu, così come richiesta dal contribuente.

Si costituiva in giudizio il Comune che chiede di dichiarare inammissibile il ricorso per tardività e comunque rigettarlo in quanto infondato nel merito. Precisa che l'esenzione dell'acconto IMU 2020 è stata disciplinata dall'art. 177, del d.l. n. 34/2020. La norma ha previsto, tra l'altro, l'esonero della prima rata dell'IMU per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 (Alberghi) e immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate. L'art. 78 del d.l. n. 104/2020 ha confermato l'esenzione IMU anche per la rata di saldo 2020, ma con alcune precisazioni rispetto

all'esenzione dalla prima rata. In particolare, a differenza di quanto disposto per la prima rata, si precisa che l'esenzione per gli immobili di categoria D/2 riguarda anche le pertinenze, disponendone però l'applicazione

anche dalla rata di acconto. L'art. 9-ter, del d.l. n. 137/2020, inserito dalla legge di conversione n. 176/2020, precisa che le disposizioni di cui all'art. 177, comma 1, lettera b), del d.l. n. 34/2020, quelle di cui all'art. 78, comma 1, lettere b), d) ed e), del d.l. 104/2020 e quelle di cui agli articoli 9, comma 1, e 9-bis, comma 1, dello stesso decreto 137 «si applicano ai soggetti passivi dell'imposta municipale propria (IMU), come individuati dal comma 743 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre, che siano anche gestori delle attività economiche indicate dalle predette disposizioni». L'art. 1, comma 599, della legge n. 178/2020 proroga l'esenzione IMU per i settori del turismo e dello spettacolo, così come disciplinata dall'art. 78 del d.l. 104/2020, anche per la rata di acconto 2021. Si evidenzia poi che l'esenzione IMU è stata oggetto di specifico contributo erariale. Nella nota metodologica allegata al d.m. 22 luglio 2020 si precisa che il contributo spettante a ciascun comune è stato calcolato incrociando i dati catastali con quelli della camera di commercio. In particolare, per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2, e relative pertinenze - per i quali sono stati considerati i codici ATECO 55.10.00 - "alberghi" - 56.10.11 - "attività miste alberghiere e di ristorazione"

- e per gli immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, l'esenzione è subordinata alla condizione che i relativi soggetti passivi siano anche gestori delle attività ivi esercitate. Quindi l'esenzione non opera allorché non vi è coincidenza tra il soggetto passivo IMU ed il soggetto esercente l'attività. Con la nota prot. n. 29191 del 10 giugno 2021 (che ha dato origine a questa controversia), il Mef interviene sul requisito - previsto dai decreti legge n. 104 e 137 del 2020 - della coincidenza tra soggetto proprietario degli immobili e soggetto gestore dell'attività. In particolare, nel quesito si chiede se possa considerarsi soddisfatta la condizione della coincidenza tra proprietario e gestore dell'attività nel caso in cui le attività economiche siano

gestite da società di persone, i cui soci persone fisiche risultino proprietarie degli immobili in cui vengono svolte le attività medesime, sulla base della considerazione che le società di persone sono prive di personalità

giuridica e dotate di un'autonomia patrimoniale imperfetta, tale da comportare per i soci la responsabilità illimitata e solidale rispetto alle obbligazioni assunte dalla società. Ad avviso del Mef l'esenzione spetta; si precisa, infatti, quanto segue: «per quanto concerne il caso concreto, si ritiene che la condizione, richiesta dalla legge, della coincidenza tra il soggetto passivo e il gestore dell'attività sia rispettata, dal momento che le società di persone non hanno personalità giuridica e hanno un'autonomia patrimoniale imperfetta.

Pertanto,

è applicabile l'esenzione dall'IMU per gli immobili in questione se i soci, oltre a essere "proprietari degli immobili", come sembra risultare dal quesito siano al contempo anche gestori dell'attività svolta negli stessi.

A maggior fondamento di tale conclusione, si deve aggiungere che in dette società la gestione delle stesse spetta ai soci, secondo le norme civilistiche che regolano il potere di amministrazione. Così, ad esempio, mentre nelle società in nome collettivo, la gestione dell'amministrazione viene affidata indistintamente e

illimitatamente ai soci, nella società in accomandita semplice invece l'amministrazione è prerogativa dei soci accomandatari». Le conclusioni raggiunte dal Mef non sono condivisibili. Nella risposta in commento lo stesso Ministero richiama l'art. 9-ter del d.l. n. 137/2020, col quale si è precisato che le agevolazioni si applicano "ai soggetti passivi dell'imposta municipale propria (IMU), come individuati dal comma 743 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160, che siano anche gestori delle attività economiche". Trattandosi di norme di agevolazione in materia tributaria, queste devono ritenersi eccezionali e di stretta interpretazione, mentre il Ministero, attraverso una (inconferente) disamina della natura della società semplice, arriva a ritenere, con un'interpretazione estensiva, che tale società - che è un autonomo soggetto passivo IMU, e che peraltro non esercita attività commerciale - possa essere esente per le attività ricettive svolte dai propri soci, o da alcuni di essi. Pare evidente che così operando viene meno la coincidenza prevista in norma tra soggetto passivo IMU proprietario dell'immobile e soggetto passivo IMU che esercita l'attività nell'immobile stesso. Si aggiunge, come già evidenziato, che tale interpretazione non è stata seguita dallo stesso Ministero all'atto della stima del contributo compensativo riconosciuto ai comuni per far fronte alla perdita di gettito IMU. Come visto, il contributo compensativo è stato calcolato considerando gli intestatari catastali che risultano essere titolari di codice ATECO relativo alle attività economiche oggetto di agevolazione, e pare evidente che così operando non sono stati considerati gli immobili di proprietà delle persone fisiche che non risultano intestatarie del codice ATECO considerato dalla normativa. Chiede, pertanto il rigetto del ricorso e la condanna alle spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

In primis la Corte ritiene il ricorso ammissibile in quanto tempestivamente presentato, come da documentazione prodotta (spedizione via pec al Comune in data 31-1-2022 alle ore 22,18, ultimo giorno utile).

Osserva, poi, che l'esonero dall'IMU per l'anno 2020, prevista dalle varie leggi sopra indicate, riguarda gli immobili rientranti nella categoria D/2, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate. Nella fattispecie in esame l'immobile è di categoria D/2, il soggetto passivo dell'imposta IMU è la società, l'attività è gestita da due soci persone fisiche e, di conseguenza la condizione della coincidenza tra il proprietario e il gestore dell'attività non sussiste. Ma, a seguito di specifico quesito il Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze, Direzione Legislazione Tributaria e Federalismo Fiscale, ha espresso il parere che la condizione richiesta dalla legge tra il soggetto passivo e il gestore dell'attività sia rispettata, nel caso di società di persone i cui soci risultano essere proprietari degli immobili in cui vengono svolte le attività alberghiere, dal momento che le società di persone non hanno personalità giuridica ed hanno un'autonomia patrimoniale imperfetta. Di conseguenza la socia ... Maria Pia ha presentato l'istanza di rimborso per l'Imu versata. Il Comune, invece, non condividendo il parere espresso dal Ministero ha negato il rimborso perché nel caso in esame non c'è coincidenza tra il soggetto passivo IMU proprietario dell'immobile e il soggetto passivo IMU che esercita l'attività nell'immobile ed anche perché le norme agevolative sono di stretta interpretazione, come più volte chiarito dalla Corte di Cassazione.

Questa Corte ha esaminato attentamente le argomentazioni e la documentazione delle parti e se da una parte ritiene che la volontà del Governo era quella di aiutare le attività in difficoltà a causa del covid, dall'altra ritiene che le norme di agevolazione fiscale sono di stretta interpretazione e l'estensione analogica effettuata dal Dipartimento delle Finanze incontra l'ostacolo stabilito dall'art. 14 delle disposizioni preliminari, in quanto la regola generale stabilisce, per l'esonero dall'IMU, la coincidenza tra il proprietario dell'immobile ed il gestore dell'attività. Nella fattispecie, al di là che non è stato dimostrato che i soci sono anche proprietari dell'immobile, il soggetto passivo IMU, come individuato dal comma 743 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2019, n.160, è la società che non coincide con il gestore dell'attività. La Corte di Cassazione, anche se in fattispecie diversa, ritiene irrilevante la qualificazione giuridica della società nel caso di agevolazioni, in quanto " la società è un soggetto giuridico diverso dai soci, creato con specifiche finalità, mentre il regime agevolativo impone che il beneficio sia concesso a persone fisiche, proprietarie di immobili o di diritti reali sugli stessi, che utilizzano il bene con le finalità peculiari della norma" (Cass. 23679/2019, 18554/2022).

Conclusivamente la Corte rigetta il ricorso ma compensa le spese per la particolarità della questione.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e compensa le spese.