

Corte di Cassazione, Sezione TRI civile

Sentenza 7 dicembre 2016, n. 25152

**Integrale**

Ici - Omesso versamento - Immobili - Cartolarizzazione - Scip srl - Soggetto passivo del tributo è l'ente gestore - Art. 2 comma 6 dl n. 351/2001

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BOTTA Raffaele - rel. Presidente

Dott. DE MASI Oronzo - Consigliere

Dott. STALLA Giacomo - Consigliere

Dott. FASANO Anna Maria - Consigliere

Dott. SOLAINI Luca - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(OMISSIS) - (OMISSIS) s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in (OMISSIS), presso l'avv. (OMISSIS) (Studio Legale (OMISSIS)), che la rappresenta e difende giusta procura speciale per notaio (OMISSIS) del (OMISSIS);

- ricorrente -

contro

Comune di Roma, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliata in (OMISSIS), presso l'Avvocatura Comunale, rappresentata e difesa dall'avv. (OMISSIS) giusta delega a margine controricorso;

- controricorrente -

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio (Roma), Sez. 35, n. 135/35/09 del 29 settembre 2009, depositata il 7

ottobre 2009, non notificata;

Udita la relazione svolta nella Pubblica Udienza del 25 novembre 2016 dal Presidente e Relatore Raffaele Botta;

Uditi gli avv.ti (OMISSIS) per la parte ricorrente e (OMISSIS) per delega dell'avv. (OMISSIS) per la parte controricorrente;

Udito il P.M., nella persona del sostituto Procuratore Generale Dott. Mastroberardino Paola, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La controversia concerne l'impugnazione dell'atto con il quale il Comune di Roma accertava per l'anno 2001 l'omesso versamento da parte della società (OMISSIS) s.r.l. dell'ICI riguardo a 24.378 immobili siti nel territorio comunale e oggetto dell'operazione di cartolarizzazione ai sensi della L. n. 410 del 2001 del patrimonio immobiliare di taluni Enti previdenziali (INPS, INPADAI, INAIL, ENPALS, INPADAP, IPOST, IPSEMA) nel quadro dell'operazione c.d. " (OMISSIS)": la società pretesa debitrice opponeva il proprio difetto di soggettività passiva del tributo, il quale, peraltro, sosteneva essere stato ritualmente corrisposto dagli Enti previdenziali proprietari degli immobili.

La Commissione adita accoglieva il ricorso sancendo la carenza della soggettività passiva ICI in capo alla società giusta il Decreto Legge n. 351 del 2001, articolo 2, comma 6, (convertito dalla L. n. 410 del 2001). La decisione era riformata in appello, con la sentenza in epigrafe, avverso la quale la società (OMISSIS) s.r.l. propone ricorso per cassazione con cinque motivi (di cui l'ultimo è limitato all'affermazione dell'ammissibilità del ricorso in quanto relativo all'impugnazione di una sentenza concernente questione priva di precedenti giurisprudenziali). Il Comune di Roma resiste con controricorso.

#### MOTIVAZIONE

1. I motivi di ricorso possono essere esaminati in una prospettiva unitaria perché gli stessi convergono in un'unica sostanziale censura della sentenza impugnata in ordine alla interpretazione della disposizione di cui al Decreto Legge n. 351 del 2001, articolo 2, comma 6, e alla supposta qualità di ente gestore attribuita alla società di cartolarizzazione, sviluppata tanto sotto il profilo della violazione di legge (motivi primo e secondo), quanto sotto il profilo del vizio di motivazione (motivi terzo e quarto).

2. La questione posta all'attenzione di questa Corte di legittimità si presenta invero complessa in quanto sconta le incertezze ingenerate da un perplesso andamento esegetico della prassi amministrativa che ha prodotto sul punto, a distanza di pochi anni, due indirizzi assolutamente antitetici: ed è proprio a tale situazione che soprattutto si devono le diverse posizioni espresse dal giudice di prime cure e dal giudice d'appello.

3. È accaduto che il Dipartimento per le politiche fiscali del Ministero dell'Economia e delle Finanze - rispondendo ad un quesito con il quale si chiedeva di conoscere quale fosse il trattamento ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI) degli immobili che vengono trasferiti alla Società di cartolarizzazione costituita a norma del Decreto Legge 25 settembre 2001, n. 351, articolo 2 convertito dalla L. 23 novembre 2001, n. 410, nell'ambito della dismissione del patrimonio immobiliare dello Stato e di altri enti pubblici - in un primo momento con la Risoluzione del 7 aprile 2005 n. 1/DPF affermava:

"il citato Decreto Legge n. 351 del 2001, articolo 2 prevede espressamente al comma 6 che soggetti passivi dell'imposta comunale sugli immobili sono i gestori individuati ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), per tutta la durata della gestione, nei limiti in cui l'imposta era dovuta prima del trasferimento di cui all'articolo 3, comma 1. Dal tenore della norma è dato dunque argomentare che la società per la cartolarizzazione dei beni immobili pubblici deve essere considerata come soggetto passivo dell'ICI, dal momento in cui, a seguito dell'attivazione della procedura in esame, viene immessa nel possesso dei beni immobili oggetto del trasferimento e provvede quindi a curarne la gestione".

4. In un secondo momento, lo stesso Dipartimento, in ordine ad un analogo quesito, con la Risoluzione del 22 maggio 2007 n. 1/DPF, affermava che la disposizione di cui al Decreto Legge 25 settembre 2001, n. 351, articolo 2 aveva, invece, introdotto:

"un'eccezione rispetto alle ordinarie regole di definizione della soggettività passiva ai fini ICI, operando una netta distinzione tra il soggetto proprietario degli immobili, vale a dire la (OMISSIS) s.r.l., ed i soggetti gestori e cioè gli Enti ex proprietari degli immobili in questione. Solo questi ultimi, infatti, a norma dei decreti adottati in attuazione del Decreto Legge n. 351 del 2001, articolo 3 sono i soggetti cui è affidata la gestione degli immobili, ai sensi dello stesso articolo 3, comma 1, lettera d, e che, quindi, per effetto del menzionato articolo 2, comma 6 sono i soggetti passivi ai fini ICI. L'espressa previsione di legge non lascia, dunque, alcun dubbio sulla circostanza che alla (OMISSIS) s.r.l. non può essere attribuita la soggettività passiva dell'ICI".

5. La soluzione da dare al caso prospettato in giudizio richiede di procedere ad un'analisi della normativa di riferimento e delle peculiari caratteristiche delle procedure di cartolarizzazione degli immobili di enti pubblici, non potendo le surrichiamate risoluzioni che esprimono "esclusivamente un parere dell'amministrazione non vincolante per il contribuente (oltre che per gli uffici, per la stessa autorità che l'ha emanata e per il giudice)" (Cass. S.U. n. 23031 del 2007; v. anche Cass. n. 6699 del 2014).

6. Dall'analisi della normativa applicabile emerge quanto segue:

A) il Decreto Legge n. 351 del 2001, articolo 2, comma 2, prevede che per ogni operazione di cartolarizzazione da effettuare da parte delle società a questo scopo appositamente costituite "sono individuati i beni immobili destinati al soddisfacimento dei diritti dei portatori dei titoli e dei concedenti i finanziamenti. I beni così individuati, nonché ogni altro diritto acquisito nell'ambito dell'operazione di cartolarizzazione, dalle società ivi indicate nei confronti dello Stato e degli altri enti pubblici o di terzi, costituiscono patrimonio separato a tutti gli effetti da quello delle società stesse e da quello relativo alle altre operazioni".

8) Il comma 6 della medesima disposizione prevede che: "Ciascun patrimonio separato di cui al comma 2 non è soggetto alle imposte sui redditi né all'imposta regionale sulle attività produttive. Le operazioni di cartolarizzazione di cui al comma 1 e tutti gli atti, contratti, trasferimenti e prestazioni posti in essere per il perfezionamento delle stesse, nonché le formalità ad essi connesse, sono esenti dall'imposta di registro, dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecaria e catastale e da ogni altra imposta indiretta, nonché da ogni altro tributo o diritto. Ai fini dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili, i trasferimenti di beni immobili alle società costituite ai sensi del comma 1 non si considerano atti di alienazione. Soggetti passivi dell'imposta comunale sugli immobili sono i gestori individuati ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera d), per tutta la durata della gestione, nei limiti in cui l'imposta era dovuta prima del trasferimento di cui all'articolo 3, comma 1".

C) l'articolo 3, comma 1, a sua volta prevede che: "I beni immobili individuati ai sensi dell'articolo 1 possono essere trasferiti a titolo oneroso alle società costituite ai sensi dell'articolo 2, comma 1 con uno o più decreti di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale. L'inclusione nei decreti produce il passaggio dei beni al patrimonio disponibile. Con gli stessi decreti sono determinati: a) il prezzo iniziale che le società corrispondono a titolo definitivo a fronte del trasferimento dei beni immobili e le modalità di pagamento dell'eventuale residuo, che può anche essere rappresentato da titoli; b) le caratteristiche dell'operazione di cartolarizzazione che le società realizzano per finanziare il pagamento del prezzo. All'atto di ogni operazione di cartolarizzazione è nominato un rappresentante comune dei portatori dei titoli, il quale, oltre ai poteri stabiliti in sede di nomina a tutela dell'interesse dei portatori dei titoli, approva le modificazioni delle condizioni dell'operazione; c) l'immissione delle società nel possesso dei beni immobili trasferiti; d) la gestione dei beni immobili trasferiti e dei contratti accessori, da regolarsi in via convenzionale con criteri di remuneratività; e) le modalità per la valorizzazione e la rivendita dei beni immobili trasferiti".

D) il Decreto Ministeriale 3 novembre 2001, n. 18765 (pubblicato sulla G.U. n. 290 del 14 dicembre 2001) recante "Trasferimento alla società di cartolarizzazione, all'uopo costituita, dei beni immobili appartenenti a enti soggetti a vigilanza del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, individuati dai decreti dell'Agenzia del demanio" in attuazione di quanto previsto alle surrichiamate norme dispone per quanto qui interessa all'articolo unico, comma 4: "La gestione degli immobili trasferiti alla società di cartolarizzazione ai sensi dell'articolo 1 e la vendita degli immobili trasferiti alla società di cartolarizzazione, fatta eccezione, per la sola vendita, per quelli a carattere commerciale facenti parte del piano straordinario di dismissioni di cui al Decreto Legge 28 marzo 1997, n. 79, articolo 7 sono affidate pro-tempore, sino alla data di stipula del contratto di gestione degli immobili di cui all'ultimo capoverso del presente art., agli enti individuati quali proprietari dei beni immobili ai sensi dei decreti dell'Agenzia del demanio, a favore dei quali la società di cartolarizzazione rilascia apposita procura generale... Gli enti individuati quali proprietari dei beni immobili ai sensi dei decreti dell'Agenzia del demanio, nella persona dei relativi presidenti o sostituti, stipulano con la società di cartolarizzazione, in relazione all'operazione di cartolarizzazione, il contratto di gestione degli immobili, assumendo in relazione ad esso gli obblighi riportati nell'allegato 4".

7. Dal complesso delle disposizioni riportate risulta chiaro che l'"ente gestore" al quale è attribuita la soggettività passiva ai fini ICI è l'"ente proprietario" come tale individuato ai sensi dei decreti dell'Agenzia del demanio (giusta l'articolo 3, comma 1, e il Decreto Ministeriale attuativo delle procedure di cartolarizzazione): sicché la società di cartolarizzazione - nel caso di specie la (OMISSIS) s.r.l. - non è soggetta all'imposta in quanto essa costituisce una "società veicolo" incaricata di porre in essere gli adempimenti necessari per una proficua vendita dei beni.

8. L'identificazione del "gestore" con l'ente proprietario - nel caso gli Enti previdenziali coinvolti nella procedura di cartolarizzazione - è, quindi, normativamente definita e non è previsto da alcuna disposizione che gli eventuali contratti di gestione stipulati tra tali enti e la società di cartolarizzazione siano oggetto di una specifica comunicazione all'ente locale nel cui territorio gli "immobili cartolarizzati" si trovino.

9. Il ricorso è, pertanto, fondato e deve essere accolto. La sentenza impugnata deve essere cassata e, ricorrendone le condizioni, la causa può essere decisa nel merito, con l'accoglimento del ricorso originario della società di cartolarizzazione.

10. L'assenza di precedenti specifici giustifica la compensazione delle spese.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario della società di cartolarizzazione. Compensa le spese.

