

CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 16- 04 - 2014 N° 8821

Redditi fondiari – tassazione – presupposto – proprietà o titolarità di altro diritto reale degli immobili – mera loro materiale disponibilità, effettivo godimento o qualificazione del soggetto d'imposta - irrilevanza

**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE QUINTA**

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con distinti avvisi di accertamento l'Agenzia delle Entrate di Campobasso rettificava le dichiarazioni dei redditi presentate dall'ASL 3 Centro Molise per gli anni 1998,1999 e 2000, riprendendo a tassazione, a fini IRPEG, il reddito fondiario di alcuni immobili ancora formalmente intestati ai Comuni, e che invece, secondo l'Agenzia, dovevano ritenersi trasferiti ex lege alla ASL in forza dell'art. 5 d.lgs 502/92, e comunque imponibili in capo a quest'ultima per averne avuto la materiale disponibilità e l'effettivo godimento.

Avverso detti avvisi e le relative cartelle esattoriali proponeva distinti ricorsi l'Azienda, sostenendo che detti immobili non erano di propria "appartenenza", in quanto erano rimasti per gli anni in contestazione nella titolarità giuridica dei Comuni, e producevano pertanto redditi esclusi ex art. 5 dpr 601/73 da imposizione.

L'adita CTP di Campobasso, riuniti i ricorsi, li accoglieva, rilevando che, all'epoca degli accertamenti, il complesso iter di trasferimento dei beni non si era ancora perfezionato.

Con sentenza depositata l'11-12-2007 la CTR Molise rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate; in particolare la CTR, in adesione alla tesi della contribuente, ribadiva che negli anni oggetto di controversia non si era perfezionato alcun trasferimento, e riteneva, anche in base ad una interpretazione letterale dell'art. 5 d.lgs 502/92 ed al tenore dell'art. 5 dpr 601/73, che l'imposizione in questione andava collegata all'appartenenza del bene, e non al suo possesso o detenzione; tanto anche in virtù del principio del favor rei (mutuato dal diritto penale) e dell'affidamento.

Avverso detta sentenza proponeva ricorso per cassazione l'Agenzia, affidato a quattro motivi; resisteva l'Azienda, in liquidazione, con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo l'Agenzia, denunciando- ex art. 360 n. 3 cpc- falsa applicazione del principio "In dubio pro reo" al diritto tributario, deduceva che il predetto principio era valido, a tutela della libertà, per il diritto penale, ed era stato dalla CTR "abusivamente applicato" fuori dall'ambito sanzionatorio.

Il motivo è inammissibile.

In primo luogo, in quanto non contiene l'indicazione delle norme che si assumono violate; siffatta indicazione, invero, come ripetutamente affermato da questa Corte, pur non ponendosi come requisito autonomo ed imprescindibile, costituisce elemento richiesto allo scopo di chiarire il contenuto delle censure formulate e di identificare i limiti dell'impugnazione; ne consegue che la detta mancanza può comportare l'inammissibilità della singola doglianza, qualora, come nel caso di specie, gli argomenti addotti non consentano di individuare le norme e i principi di diritto di cui si denunci la violazione.



Il motivo è, inoltre, inammissibile anche perché, con lo stesso, è stata censurata un'argomentazione della sentenza impugnata svolta all'evidenza (v. tenore letterale) "ad abundantiam", e pertanto non costituente la "ratio decidendi" sulla quale è fondata la decisione; la su riportata affermazione contenuta nella sentenza di appello non ha spiegato, invero, alcuna influenza sul dispositivo della stessa, e quindi, essendo improduttiva di effetti giuridici, non può essere oggetto di ricorso per cassazione, per difetto di interesse (in termini, v. tra le altre, Cass. 22635/2010; 1306872007).

Con il secondo motivo l'Agenzia, denunciando -ex art. 360 n. 3 cpc- violazione dell'art. 5 d.lgs 502/92, deduceva che in base alla detta disposizione i beni immobili strumentali, anche se formalmente intestati ai Comuni, dovevano ritenersi trasferiti ex lege dai Comuni alle ASL e, quindi, dovevano ritenersi imponibili in capo a quest'ultime.

Con il terzo motivo l'Agenzia, denunciando -ex art. 360 n. 4 e 5 cpc- illogica motivazione e violazione dell'art. 112 cpc, deduceva che su un punto decisivo della lite (tassabilità, in capo al possessore di un immobile, del reddito del bene posseduto) era illogica la motivazione della CTR che riteneva rilevante il mancato uso, nell'art. 5 d.lgs 502/92 tra i beni trasferiti e quelli da trasferire, della congiunzione "e" al posto della "o".

Con il quarto motivo l'Agenzia, denunciando -ex art. 360 n. 3 cpc- violazione degli artt. 108 (vecchio testo), 109 (vecchio testo) e 23 TUIR, deduceva che la ASL era Ente non commerciale, sicché doveva tassarsi -ai fini IRPEG- il reddito dei fabbricati posseduti; presupposto d'imposta ex art. 1 TUIR era, pertanto, il possesso.

I motivi, da esaminarsi congiuntamente in quanto tra loro connessi, sono tutti infondati.

Ai sensi dell'art. 26 TUIR (art. 23 vecchia formulazione e, in precedenza, art. 32 dpr 597/73), i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto, o altro diritto reale ... per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso"; non vi è dubbio, pertanto, che, in base alla predetta regola generale, i redditi fondiari sono imputati al "possessore" dei terreni o dei fabbricati, cioè a colui che ne ha la disponibilità in forza di un diritto di proprietà o di altro diritto reale, e che quindi presupposto della tassazione dei redditi fondiari è la proprietà (o la titolarità di altro diritto reale) dei beni immobili, mentre a nulla rileva, ai fini impositivi per cui è causa, la materiale disponibilità o l'effettivo godimento dei detti beni o la qualificazione (Ente commerciale o meno) del soggetto d'imposta.

Nel caso di specie, costituisce circostanza pacifica che la Regione, in attuazione del d.lgs 502/92, aveva iniziato già nel 1995 il processo di trasferimento dei beni al patrimonio dell'Azienda USL, e che, tuttavia, negli anni oggetto di accertamento (1998-1999 e 2000), tale processo non era stato ancora terminato



atteso che i beni in contestazione sono stati definitivamente trasferiti dal Comune all'Azienda Sanitaria solo dal 2002 (v. pagg. 11 e 12 ricorso Agenzia).

Né può ritenersi, come sostenuto dall'Agenzia, che siffatti immobili siano divenuti già di proprietà dell'ASL per effetto del solo disposto dell'art. 5 d. lgs 502/92, che avrebbe attuato un trasferimento ex lege degli immobili dal Comune alla ASL.

Ai sensi del predetto art. 5, invero, "il patrimonio delle USL e delle Aziende ospedaliere è costituito da tutti i beni mobili ed immobili ad esse appartenenti, ivi compresi quelli da trasferire o trasferiti loro dallo Stato o da altri Enti pubblici in virtù di leggi o di provvedimenti amministrativi", i quali "costituiscono titolo per la trascrizione".

Siffatta norma, dall'evidente natura programmatica e che determina per il futuro il patrimonio delle USL includendo nelle stesso anche gli immobili trasferiti o da trasferire, non solo non prevede espressamente l'automatico trasferimento per effetto della stessa norma, ma, al contrario, ne disciplina il definitivo trasferimento attraverso future leggi o provvedimenti amministrativi, i quali solo costituiranno titolo per la trascrizione; in altre parole, come risulta dallo stesso tenore letterale della norma, per potersi ritenere perfezionato il trasferimento è necessario l'intervento di una successiva legge o provvedimento amministrativo, e, solo dopo il perfezionato trasferimento, si può procedere, per i conseguenti effetti, a trascrizione.

Correttamente, pertanto la CTR, in linea con detti principi, a prescindere dall'effettivo godimento degli immobili in questione, ha ribadito la nullità degli avvisi di accertamento impugnati, atteso che l'Azienda, negli anni in contestazione, non era ancora divenuta proprietaria dei detti immobili.

In conclusione, pertanto, il ricorso va rigettato.

Per la peculiarità e novità della questione, si ritiene sussistano giusti motivi per compensare tra le parti le spese di lite del presente giudizio di legittimità.

P. Q. M.

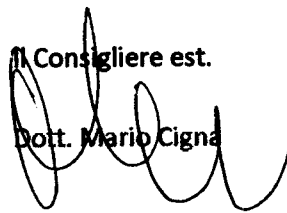
La Corte rigetta il ricorso; dichiara compensate tra le parti le spese di lite del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 29-1-2014 nella Camera di Consiglio della sez. tributaria.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
Il 16 APR 2014

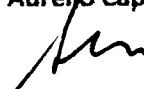
Il Consigliere est.

Dott. Mario Cigna



Il Presidente

dott. Aurelio Cappabianca



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA