



BOSIN, che lo rappresenta e difende, giusta procura a margine;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 6251/2014 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 28/11/2014;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 02/04/2019 dal Consigliere Dott. ANTONIO MONDINI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. TOMMASO BASILE, che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato CORASANITI che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito per il controricorrente l'Avvocato CEDERLE MARCO che ha chiesto il rigetto del ricorso.

## FATTI DELLA CAUSA

1) La spa [redacted] ricorre per la cassazione della sentenza emessa dalla commissione tributaria regionale della Lombardia in data 23 settembre 2015, con n.4052, sostenendo che la stessa, relativa alla legittimità di sessantasette avvisi di accertamento notificati ad essa ricorrente dalla Regione Lombardia per tasse automobilistiche dell'anno 2009, sia basata su falsa applicazione dell'art.5, comma ventinovesimo, d.l.30 dicembre 1982, n.953, convertito, come comma trentaduesimo, dalla legge 28 febbraio 1983, n.53, e modificato dall'art.7, comma 2, della legge 23 luglio 2009, n.99, per avere la commissione tributaria affermato che, anche dopo la data dell'entrata in vigore della legge di modifica (il 15 agosto 2009), la tassa regionale di possesso dei veicoli è a carico del concedente, salva l'estensione della responsabilità all'utilizzatore, laddove invece sarebbe stato corretto affermare che, da quella data, soggetto passivo della tassa è unicamente l'utilizzatore, con conseguente annullamento parziale degli avvisi impugnati.

2) La Regione Lombardia resiste con controricorso.

3) Entrambe le parti hanno depositato memorie illustrative.

## RAGIONI DELLA DECISIONE


1) La fattispecie si inquadra nella cornice risultante dagli interventi legislativi seguenti:

-con il comma ventinovesimo dell'art. 5 d.l.30 dicembre 1982, n. 953, divenuto il comma trentaduesimo in sede di conversione da parte della l.28 febbraio 1983, n.53, il legislatore ha individuato il soggetto passivo della tassa automobilistica, prevista dal medesimo art. 5, nel soggetto che, in base al registro automobilistico, risulta essere il proprietario del veicolo;

-con l'art. 7, l.23 luglio 2009, n.99, in vigore dal 15 agosto 2009, il legislatore, dopo avere stabilito, al primo comma, che *"al fine di semplificare e razionalizzare la riscossione della tassa dovuta su veicoli concessi in locazione finanziaria, le singole regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano sono autorizzate a stabilire le modalità con le quali le imprese concedenti possono provvedere ad eseguire cumulativamente, in luogo dei singoli utilizzatori, il versamento delle tasse dovute per i periodi di tassazione compresi nella durata dei rispettivi contratti"*, ha, al secondo comma,

modificato l'art.5, ventinovesimo comma, d.l.30 dicembre 1982, n.953, nel senso che sono soggetti passivi della tassa *"proprietari, usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria"*; infine, al terzo comma, il legislatore ha disposto che *"la competenza territoriale degli uffici del pubblico registro automobilistico e dei registri di immatricolazione è determinata in ogni caso in relazione al luogo di residenza del soggetto proprietario del veicolo"*.

Intorno alla nuova legge si è sviluppato, fino all'entrata in vigore della legge 6 agosto 2015, n.125 di conversione del d.l. 19 giugno 2015, n.78, un dibattito interpretativo, nella dottrina e nella giurisprudenza di merito (questa Corte non avendo mai avuto finora occasione di pronunciare in riferimento specifico a fattispecie di imposta per periodi successivi al 15 agosto 2009), centrato sul significato da attribuire all'espressione *"al pagamento delle tasse sono tenuti ... proprietari ... ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria ..."*: per una tesi, in forza di detta espressione, il soggetto passivo della tassa doveva essere individuato nel proprietario del veicolo per il caso in cui non vi fosse un utilizzatore, *"ovvero"*, in caso contrario, nell'utilizzatore (in sostituzione del concedente); per altra tesi, con quella espressione e segnatamente con il termine *"ovvero"*, la soggettività passiva era stata estesa all'utilizzatore, senza esonerare il proprietario, talché sia l'utilizzatore sia il proprietario erano tenuti al pagamento e, stante la presunzione di solidarietà passiva ex art. 1294 c.c., vi erano tenuti in solido. Entrambe le tesi hanno individuato un argomento a proprio sostegno nel disposto del primo comma dell'art. 7 cit. (*"Al fine di semplificare e razionalizzare la riscossione della tassa dovuta su veicoli concessi in locazione finanziaria, le singole regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano sono autorizzate a stabilire le modalità con le quali le imprese concedenti possono provvedere ad eseguire cumulativamente, in luogo dei singoli utilizzatori, il versamento delle tasse dovute per i periodi di tassazione compresi nella durata dei rispettivi contratti"*) essendosi ritenuto, da un lato, che detto comma avesse escluso le imprese concedenti dal novero dei soggetti obbligati verso gli enti impositori facendone una sorta di sostituti d'imposta volontari, dall'altro lato, che detto comma *"non si giustificerebbe ove l'obbligo di versamento sussistesse soltanto in capo all'utilizzatore e non*



*anche, in via solidale, in capo alla società di leasing proprietaria del bene”;*

*-con legge 6 agosto 2015, n.125 di conversione del d.l. 19 giugno 2015, n. 78, all'articolo 9-bis, il legislatore ha stabilito che “l'articolo 5, ventinovesimo comma, del decreto-legge 30 dicembre 1982, n.953, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53, come modificato dall'articolo 7, comma 2, della legge 23 luglio 2009, n. 99, si interpreta nel senso che in caso di locazione finanziaria il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore; è configurabile la responsabilità solidale della società di leasing solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria”. Con il comma 9-ter, è stato sostituito il comma 3 dell'articolo 7, l. 23 luglio 2009, n.99, con la previsione per cui “la competenza ed il gettito della tassa automobilistica sono determinati in ogni caso in relazione al luogo di residenza dell'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria del veicolo”.*

Per effetto di questo intervento, dichiaratamente interpretativo e come tale retroattivo, il legislatore ha quindi escluso la soggettività passiva del concedente salvo il caso in cui questi abbia provveduto al pagamento cumulativo in luogo degli utilizzatori, per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria;

*-con l'art.10, comma 6 e comma 7, d.l. 113/2016, convertito dalla l. 7 agosto 2016, n. 160, il legislatore ha abrogato l'articolo 9-bis, d.l. 19 giugno 2015, n.78, ha stabilito che la competenza del luogo di residenza dell'utilizzatore si applica a decorrere dal 15 giugno 2016 (la data di entrata in vigore del medesimo decreto 113) ed ha altresì stabilito che “all'articolo 7, della legge 23 luglio 2009, n. 99, dopo il comma 2 é inserito il seguente: «2-bis. A decorrere dal 1° gennaio 2016, gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, sulla base del contratto annotato al PRA e fino alla data di scadenza del contratto medesimo, sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale; è configurabile la responsabilità solidale della società di leasing solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo*

*degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria”.*

Con quest'ultimo intervento, il legislatore ha, dunque, da un lato, cancellato la legge d'interpretazione autentica (della legge 99/2009) in forza della quale, per il passato, soggetto passivo della tassa era (di regola) il solo utilizzatore ed ha, dall'altro lato, introdotto, *pro futuro*, una regola identica a quella cancellata.

L'intervento legislativo potrebbe, in astratto, essere inteso come finalizzato a sostituire la regola d'interpretazione abrogata con una regola opposta, con conseguente assoggettamento alla tassa, fino al 15 giugno 2016, non del solo utilizzatore ma anche del concedente (è ovviamente da escludere che l'abrogazione possa essere letta come determinativa della riapertura dell'originaria situazione di incertezza, perché tale lettura, in primo luogo, presuppone che l'abrogazione della legge interpretativa abbia effetto retroattivo, il che è stato già negato da questa Corte con la sentenza n. 8522 del 27/04/2015 -secondo cui l'abrogazione opera *ex nunc* perché nel momento in cui essa interviene “la legge di interpretazione autentica ha già esplicito i propri effetti volti a chiarire la valenza della norma interpretata”- e, in secondo luogo, renderebbe l'intervento legislativo contrario ad ogni logica); ad intendere la legge 160/2016 in questo modo, la stessa avrebbe una portata concreta indiscutibile; l'intervento legislativo (il d.l. 113/2016, convertito dalla l. 160/2016), tuttavia, si porrebbe in contrasto con l'art. 4 della l.212/2000; inoltre l'inversione della disciplina per i rapporti di imposta relativi al periodo dal 15 agosto 2009 al 15 giugno 2016 e la reintroduzione di quella stessa disciplina per il periodo successivo, in assenza di (individuabili) circostanze giustificative di simile stravolgimento e rinnovazione, renderebbe l'intervento legislativo incomprensibile.

La legge 160/2016 deve quindi essere intesa in altro modo e precisamente escludendosi che all'abrogazione della legge di interpretazione autentica n.78/2015 si correli l'introduzione per i rapporti sorti fino al 15 giugno 2016 di una regola d'interpretazione opposta; in questo modo, la portata concreta della legge 160 è certamente ridotta (ad una mera riformulazione della disciplina già ricavabile dall'art.7 della legge 99/2009; quest'ultima, interpretata alla luce della legge abrogata, avrebbe infatti continuato anche per il periodo successivo

al 15 giugno 2016 a conformare la soggettività passiva della tassa automobilistica identicamente a quanto consegue alla abrogazione della legge interpretativa) e tuttavia vengono evitate incomprensibili fratture di disciplina tra le fattispecie relative al periodo 15 agosto 2009-15 giugno 2016, alle quali l'art.7 cit. si applica nell'interpretazione ancora fornita della norma interpretativa abrogata, e le fattispecie relative al periodo successivo, soggette alla nuova regolamentazione.

2) In forza di quanto precede, il ricorso risulta essere fondato e meritevole di accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata;

3) Non vi sono accertamenti in fatto da svolgere e pertanto, visto l'art.384 c.p.c., la causa può essere decisa nel merito con accoglimento dell'originario ricorso della società contribuente e ~~con~~ conseguente annullamento degli avvisi di accertamento per quanto riferiti alla pretesa impositiva concernente il periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2009.

4) Le spese del merito devono essere compensate in considerazione dell'evolversi della vicenda processuale.

5) Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza.

PQM

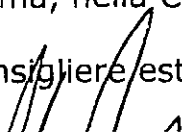
la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della società contribuente, annulla gli avvisi di accertamento oggetto di causa per quanto riferiti alla pretesa impositiva concernente il periodo dal 15 agosto al 31 dicembre 2009;

compensa le spese del merito;

condanna la Regione Lombardia a rifondere alla società ricorrente le spese del giudizio di legittimità, liquidate in € 3000,00, oltre spese forfetarie e accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 21 aprile 2019.

Il Consigliere est.



Il Presidente



