

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12457 Anno 2019  
Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA  
Relatore: CATALLOZZI PAOLO  
Data pubblicazione: 10/05/2019

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 13418/2012 R.G. proposto da  
Sepaf s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'avv. Eugenio Briguglio, con domicilio eletto  
presso lo studio dell'avv. Ernesto Mocci, sito in Roma, via Germanico,  
146

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la  
quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Lombardia, n. 101/14/11, depositata il 24 novembre 2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 dicembre  
2018 dal Consigliere Paolo Catalozzi;

**RILEVATO CHE:**

- la Sepaf s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza

4761  
2018

4

della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 24 novembre 2011, che, in accoglimento dell'appello principale dell'Agenzia delle Entrate e in reiezione di quello incidentale della stessa interposto, ha dichiarato la legittimità del provvedimento di diniego del rimborso di un credito i.v.a. chiesto dalla contribuente ai sensi dell'art. 30, terzo comma, lett. c), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che l'istanza di rimborso si riferisce all'i.v.a. assolta in relazione ad operazioni di leasing relativi ad alcune unità immobiliari e che la Commissione provinciale aveva parzialmente accolto il ricorso della contribuente, limitatamente al minor importo di euro 190.040,00, esposto nella fattura emessa dalla Credemleasing s.p.a., ravvisando in tale operazione un leasing di tipo traslativo, con esclusione dell'importo residuo, in quanto relativo all'i.v.a. assolta su operazioni di leasing di godimento;

- il giudice di appello ha ritenuto integralmente legittimo il provvedimento impugnato, evidenziando che i beni oggetto di contratti di locazione finanziaria, sia essi traslativa, che di godimento, fino a quando non sono riscattati dall'utilizzatore non possono annoverarsi tra i beni di proprietà di chi li utilizza, per cui l'i.v.a. in questione non era rimborsabile;

- il ricorso è affidato a tre motivi;

- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate;

- la ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 380 *bis*.1 c.p.c.;

**CONSIDERATO CHE:**

- con il primo motivo di ricorso la società contribuente denuncia l'omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, per aver la sentenza impugnata escluso che le operazioni in esame, pur dando luogo al trasferimento del potere di disporre di un bene d'investimento come proprietario, non assumessero rilevanza quali

cessione dei beni ai fini dell'applicazione della disciplina in tema di Iva;

- con il secondo motivo la ricorrente ripropone la medesima censura in relazione al diverso parametro dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., prospettando la violazione e falsa applicazione dell'art. 30, lett. c), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;

- i motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati;

- secondo quanto affermato dalla ricorrente, non smentita sul punto dall'amministrazione finanziaria controricorrente, le istanze di rimborso hanno ad oggetto, la prima, l'i.v.a. assolta sul corrispettivo versato per la cessione parziale di un contratto di leasing, la seconda, l'i.v.a. assolta sull'importo corrisposto a titolo di canone iniziale di un contratto di leasing e delle relative spese di istruttoria, e tali operazioni hanno per oggetto beni ammortizzabili;

- orbene, l'art. 30, terzo comma, d.P.R. n. 633 del 1972, prevede che l'eventuale eccedenza d'imposta a credito di ammontare superiore a 2.582,28 euro possa essere richiesta a rimborso, totalmente o parzialmente, laddove sussistano i presupposti indicati dal secondo comma di tale articolo, il quale, alla lett. c), menziona il rimborso dell'eccedenza i.v.a. limitatamente all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili;

- secondo un primo orientamento, la giurisprudenza di legittimità escludeva il diritto del concessionario al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'i.v.a. di importo superiore ad euro 2.582,28, assolta relativamente a beni ammortizzabili detenuti in virtù di contratto di leasing, in considerazione del fatto che, prima dell'esercizio del diritto di riscatto, non si verificava alcun effetto traslativo a suo favore (cfr. Cass. 24 settembre 2014, n. 20072);

- è stato, però, evidenziato, che la funzione di tale contratto è costituita dal fornire all'utilizzatore la disponibilità economica (con i connessi rischi) del bene oggetto del contratto in modo analogo ad un

proprietario;

- è stato, inoltre, sottolineato che un'anticipazione, a fini fiscali, dell'effetto traslativo al momento di effettiva consegna del bene è imposta anche dall'art. 14 par. 1, della direttiva IVA, il quale riferisce il concetto di «cessione di beni» al trasferimento non alla disponibilità giuridica del bene, ma «del potere di disporre di un bene come proprietario»;

- in applicazione di tale disposizione, la giurisprudenza eurounitaria ha affermato che l'operazione realizzata con la conclusione di un contratto di leasing relativo ad un bene che preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, va equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento (cfr. Corte Giust., 2 luglio 2015, *NLB Leasing*; Corte Giust. 16 febbraio 2012, *Eon Aset Menidjmont*);

- tali elementi hanno indotto questa Corte a ritenere che l'utilizzatore ha diritto al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'i.v.a. di importo superiore ad euro 2.582,28, assolta relativamente a beni ammortizzabili detenuti in virtù di contratto di leasing, in quanto tale operazione di leasing deve essere equiparata, per detto utilizzatore, all'acquisto di un «bene di investimento» e, quindi, si verifica a suo favore, anche prima dell'esercizio del diritto di riscatto, l'ipotesi di acquisto di un «bene» ammortizzabile prevista dall'art. 30, terzo comma, lettera c), d.P.R. n. 633 del 1972 (così, Cass. 16 ottobre 2015, n. 20951);

- siffatto principio trova applicazione non solo al caso, proprio della seconda istanza di rimborso, in cui il bene ammortizzabile è detenuto in leasing, ma anche al caso, proprio della prima istanza di rimborso,

in cui l'acquisizione in leasing del bene è ottenuta mediante cessione di un contratto di leasing precedentemente concluso dal concedente con altro utilizzatore, in quanto anche quest'ultima operazione fa sorgere il diritto all'utilizzazione del bene;

- pertanto, dando seguito all'orientamento da ultimo illustrato, va riconosciuto il diritto del contribuente al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'i.v.a. anche con riferimento ad operazioni di leasing, laddove queste abbiano ad oggetti beni per i quali sia previsto il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza del contratto o prevedano l'attribuzione al conduttore delle caratteristiche essenziali della proprietà dei beni medesimi, e la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene;

- all'accoglimento dei motivi che precedono segue l'assorbimento del motivo residuo avente ad oggetto l'omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione in ordine alla mancata rilevanza che la prassi ministeriale in materia ai fini della valutazione dell'esistenza dell'affidamento e della buona fede del contribuente di cui all'articolo 10, l. 27 luglio 2000, n. 212;

- la sentenza impugnata va, dunque cassata e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, la quale dovrà verificare la sussistenza dei menzionati requisiti per la equiparazione delle operazioni in esame equiparata ad operazioni di acquisto di beni di investimento;

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il primo e il secondo motivo di ricorso e dichiara assorbito il restante; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 10 dicembre 2018.