Sentenza del 16/05/2019 n. 13136 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 124/08/11, depositata il 21 dicembre 2011, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale della Liguria accoglieva l'appello proposto dal Comune di Genova avverso la sentenza n. 141/5/09 della Commissione Tributaria Provinciale di Genova, con compensazione delle spese di lite.

Il giudice di appello rilevava:

a) che il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento riguardante l'ICI per l'anno 2002, relativa a due aree demaniali site nel porto di Genova, di complessivi mq 169,241, di cui mq 18.081 coperti, prive di rendita catastale, attribuite in concessione alla contribuente;

b) che a partire dall'anno 2001, il Comune aveva stipulato un accordo con l'Autorità portuale di Genova per determinare una rendita in via provvisoria sulla cui base consentire ai concessionari delle aree di versare un acconto di imposta; che persistendo l'inerzia dei legittimati passivi, nel giugno 2002 l'Agenzia del Demanio aveva fornito al Comune dei nuovi parametri che erano stati utilizzati dall'ente impositore per la rideterminazione del tributo, e posti a fondamento dell'avviso impugnato;

b) che la Commissione di primo grado aveva accolto il ricorso della contribuente, ritenendo illegittimo il metodo utilizzato per addivenire al calcolo dell'imponibile, in quanto il Comune si era di fatto sostituito all'Agenzia del Territorio nella determinazione della rendita catastale;

c) che il Comune appellante aveva chiesto la riforma di tale decisione, insistendo sulla debenza del tributo da parte del concessionario e sulla correttezza dell'individuazione delle aree oggetto di tassazione e del calcolo dell'importo dovuto.

Tanto premesso, la CTR, in riforma della decisione di primo grado, riteneva corretta la procedura di determinazione dell'imponibile, nell'assenza di una rendita catastale, in quanto avvenuta sulla base della stima fornita dall'Agenzia del Demanio, a fronte di una inattività dei legittimati passivi e stante l'impossibilità di utilizzare i criteri alternativi del valore risultante dalle scritture contabili, non fornite, o di fabbricati similari, inesistenti stante le peculiarità dell'area sottoposta a tassazione.

2. Avverso la sentenza di appello, la contribuente ha proposto ricorso per cassazione, consegnato per la notifica il 4 febbraio 2013, affidato a sei motivi.

3. Il Comune impositore ha depositato controricorso nonchè memoria ex art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente censura la sentenza impugnata, denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 300 del 1999, art. 64, in rapporto alla L. n. 1249 del 1939, artt. 1, 2 e 3, e del D.M. n. 701 del 1994, in combinato disposto con il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 3 e art. 10, comma 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, rilevando che legittimati alla determinazione della rendita risultano esclusivamente il legittimato passivo dell'imposta, cui spetta proporla, e l'Agenzia del Territorio cui spetta attribuirla o modificarla, per cui erroneamente si era ritenuto legittimo un accertamento fondato sulla rendita determinata dal Comune, seppure in accordo con l'Agenzia del Demanio;

2. con il secondo motivo, subordinato al rigetto del primo, lamenta una omessa pronuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, e all'art. 112 c.p.c., avendo la decisione impugnata omesso di pronunciarsi in ordine alla illegittimità delle sanzioni, comminate pur in assenza di un comportamento omissivo della contribuente che aveva versato l'imposta sulla base del precedente accordo intervenuto tra Comune ed Autorità portuale;

3. con il terzo motivo deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2 e art. 3, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, contestando l'assoggettamento a tassazione anche delle aree scoperte oggetto di concessione di beni demaniali, a prescindere dalla loro pertinenzialità ai fabbricati insistenti sull'area stessa;

4. con il quarto motivo lamenta una insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in riferimento alla natura non imponibile ai fini ICI delle aree demaniali scoperte in ambito portuale;

5. con il quinto motivo denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2 bis, in combinato disposto dalla L. n. 212 del 2000, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in considerazione del fatto che la sentenza impugnata aveva ritenuto corretto il calcolo dell'imposta sebbene la scheda di motivazione allegata all'avviso si limitasse a riportare aliquote e valori senza alcun riferimento allo status specifico dei beni oggetto di imposizione;

6. con il sesto motivo lamenta una omessa motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in riferimento alla carenza di motivazione dell'avviso di accertamento impugnato.

7. Il ricorso non merita accoglimento.

7.1. Quanto al primo motivo si osserva che risulta incontestato in atti che il Comune ha proceduto all'emissione dell'avviso di accertamento a fronte di una inerzia della società

concessionaria delle aree demaniali, rispetto al suo obbligo di presentazione della richiesta di attribuzione della rendita catastale.

E' indubbia la qualificazione della ricorrente come soggetto legittimato passivo ai fini dell'imposta in esame, risultando più volte affermato che " In tema di ICI, la L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 18, comma 3, nel modificare il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 3, comma 2, prevedendo che "nel caso di concessione su aree demaniali soggetto passivo è il concessionario", ha reso quest'ultimo, a partire dalla data di applicabilità della nuova disciplina (annualità 2001), obbligato non solo sostanziale (in sede di rivalsa del concedente), ma anche formale, facendo venir meno la necessità di accertare se la concessione che gli attribuiva il diritto di costruire immobili sul demanio avesse effetti reali (con la conseguenza della tassabilità degli immobili ai fini ICI in capo al concessionario) od obbligatori (con la diversa conseguenza della intassabilità).(vedi Cass. N. 24969 del 2010).

7.2 Nell'inerzia del legittimato passivo, va ritenuto che correttamente il Comune abbia proceduto alla liquidazione del tributo sulla base di una rendita provvisoriamente attribuita, ritenuta più congrua rispetto a quella inizialmente concordata ai fini del versamento di un mero acconto di imposta.

Come già statuito da questa Corte "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), in caso di omessa presentazione della dichiarazione relativamente a fabbricato non iscritto in catasto, il Comune può procedere ad accertamento senza dover preventivamente chiedere l'atto di classamento all'Agenzia del Territorio, non essendo tale richiesta prevista dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11, comma 2, e riferendosi il precedente comma 1, che invece la prevede, alla diversa ipotesi in cui sia stata presentata una dichiarazione relativa a fabbricati non iscritti in catasto, ai sensi dell'art. 5, comma 4, e, quindi, sulla base della rendita di fabbricati similari."(vedi Cass. n. 15534 del 2010) Si è anche già ritenuto che "In tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, consente, in presenza di variazioni permanenti intervenute sull'unità immobiliare, di determinare l'imponibile sulla base di una rendita presunta, permanendo l'obbligo a carico del contribuente di provvedere alla richiesta del nuovo accatastamento. Ne consegue che gli immobili (nella specie, cd. costruzioni ferroviarie censite nella categoria catastale E/1) erroneamente classificati in una categoria non conforme alla destinazione d'uso, non possono essere esentati da imponibilità ove tale errato classamento sia stato determinato da una omissione del contribuente, che non abbia provveduto a denunciare l'effettivo utilizzo del cespite, non essendo onere dell'ente impositore richiedere all'ufficio competente la modifiche della rendita preesistente nell'ipotesi di negligenza del soggetto per legge onerato. (Vedi Cass. n. 1704 del 2016).

Ed invero, fermo restando che, per legge (v. L. n. 1249 del 1939 e D.P.R. n. 1142 del 1949), appartiene all'Agenzia del Territorio la competenza in materia di attribuzione delle rendite catastali agli immobili, contrariamente all'assunto della società ricorrente, non corrisponde al vero che il Comune si sia sostituito all'Agenzia del Territorio, nell'attività di classamento dell'area in questione, essendosi lo stesso limitato a determinare l'imposta in via presuntiva, in applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2.

Del resto, soltanto con riferimento ai fabbricati indicati nel D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 4, per i quali cioè sia stata presentata una dichiarazione utilizzando il criterio del riferimento a fabbricati similari, il successivo art. 11 prevede espressamente nel comma 1, che il Comune richieda previamente all'UTE l'attribuzione della rendita, - dichiarazione da trasmettersi all'ufficio competente il quale, entro un anno provvede all'attribuzione della rendita stessa, dandone comunicazione al contribuente ed al Comune mentre non prevede analogo onere in tutti gli altri casi.

7.3 Ciò posto, in assenza di una previsione di legge in tal senso, va escluso che il Comune, in presenza di un immobile privo di classificazione catastale, per poter esercitare la propria attività di accertamento sia tenuto alla previa richiesta di classificazione da rivolgere all'Agenzia del Territorio.

Ne consegue l'infondatezza della censura di illegittimità dell'avviso di accertamento emesso dall'ente, per una presunta sostituzione dell'Agenzia del Territorio nell'atto di classamento, dal momento che il Comune, nel richiedere l'imposta sulla base di una rendita provvisoriamente determinata, all'esito della modifica normativa che ha previsto la tassazione delle aree in concessione, perdurando l'inerzia della contribuente nella richiesta di classamento, si è mantenuto nell'ambito delle sue competenze esercitando i poteri di liquidazione e di accertamento dell'imposta.

Nè è sostenibile che gli immobili non ancora iscritti in catasto, siano esentati dalla tassazione, specie laddove l'ostacolo alla corretta determinazione del tributo sia imputabile (come nella specie) ad una omissione del contribuente, non sussistendo alcun onere dell'ente impositore di richiedere all'ufficio competente l'attribuzione della rendita nell'ipotesi di negligenza del soggetto per legge onerato a farlo.

8. Anche il secondo motivo risulta infondato in quanto, ritenuta la legittimità dell'avviso, la CTR ne ha confermato ogni sua parte, e quindi ha implicitamente rigettato anche le contestazioni in relazione alle sanzioni inflitte.

8.1 In ogni caso, nella specie, può certamente trovare applicazione il consolidato principio secondo cui "Nel giudizio di legittimità, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost., nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c., una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di Cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori accertamenti di fatto" (così Cass. 21968/2015; conf. Cass. 16171/2017; Cass. 21257/2014).

8.2 Ebbene la ricorrente ha contestato la legittimità della sanzione irrogatale per il parziale versamento dell'ICI, ritenendo che non vi sarebbe stato alcun comportamento omissivo ad essa imputabile.

Va tuttavia rilevato che ai sensi del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, "Nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa".

Sulla base di tale inequivoco dettato normativo questa Corte ha affermato che "In tema di illecito tributario, l'applicabilità della sanzione amministrativa presuppone che l'inadempimento (o l'inesatto adempimento) del contribuente sia almeno colposo e cioè, caratterizzato da una sua negligenza o imperizia o inosservanza di obblighi tributari" (Cass. n. 17626 del 2014; conf. Cass. n. 11433 del 2015; n. 6930 del 2017), essendo esclusa "l'applicabilità della sanzione amministrativa prevista per la violazione di norma tributarie (...I non soltanto in caso di impossibilità oggettiva e non imputabile di esecuzione della prestazione, ma anche in rutti i casi in cui la violazione - e cioè il non adempimento o il non esatto adempimento dell'obbligazione tributaria - non possa essere considerata quanto meno colposa. La nozione di colpa può essere ricavata dalla nozione legislativa di colpa grave espressamente enunciata al medesimo art. 5, comma 3: è comunque necessario che si possa parlare di negligenza o imperizia nel comportamento del contribuente e di inosservanza di obblighi tributari, compresi quelli relativi alle modalità di versamento del tributo" (Cass. 17626/2014 cit., in motivazione; v. anche, da ultimo, Cass. n. 13356 del 2018) Ne consegue che nella fattispecie in esame non è certamente ipotizzabile l'assenza dell'elemento soggettivo della colpa in capo alla ricorrente, avendo la stessa tardivamente effettuato il versamento dell'ICI, alla quale era tenuta in base ad una chiara disposizione di legge, provvedendo ad un adempimento parziale ed insufficiente, esclusivamente in conseguenza di una sua reiterata negligenza rispetto alla regolarizzazione catastale delle aree oggetto di concessione, sebbene a ciò reiteratamente invitata.

9. In riferimento al terzo e quarto motivo, da trattarsi congiuntamente per ragioni di connessione, si rileva che correttamente il Comune ha sottoposto a tassazione anche le aree scoperte oggetto di concessione.

9.1 Va data continuità infatti al principio secondo cui "In tema di ICI, sono assoggettate al pagamento dell'imposta, in quanto non classificabili nella categoria E, le aree cd. scoperte che risultino indispensabili al concessionario del bene demaniale per lo svolgimento della sua attività, atteso che il presupposto dell'imposizione è che ogni area sia suscettibile di costituire un'autonoma unità immobiliare, potenzialmente produttiva di reddito" (vedi Cass. n. 10031 del 2017 e n. 4221 del 2019) Secondo l'orientamento di questa Corte " la L. 28 gennaio 1994, n. 84, eliminando la riserva, a favore delle compagnie portuali e dei gruppi portuali, delle operazioni di sbarco, di imbarco e di maneggio delle merci, in attuazione sia del principio della libertà di iniziativa economica ex art. 41 Cost., comma 1, sia del principio comunitario di libera concorrenza, ha imposto la trasformazione in società delle compagnie e dei gruppi portuali "per l'esercizio in condizioni di concorrenza delle operazioni portuali" (L. 28 gennaio 1994, n. 84, art. 21, comma 1, lett. a).(...)"(Cass. n. 7651/06).

Posta la natura privata, esercitata in forma concorrenziale, dell'attività dei concessionari dei beni demaniali portuali, gli stessi sono assoggettabili al pagamento dei tributi anche in tema di ICI, per l'utilizzo delle aree scoperte senza le quali non potrebbero svolgere la propria attività commerciale.

Inoltre, questa Corte ha già stabilito che non possono essere classificati in categoria E, e, quindi, esenti da ICI, gli immobili destinati ad un uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale, è, infatti,

insegnamento di questa Corte, quello secondo cui "In tema di classamento, ai sensi del D.L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 40, convertito, con modificazioni, nella L. n. 286 del 2006, nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale, e, cioè, alla luce del combinato disposto dal R.D.L. n. 652 del 1939, art. 5 e dal D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 40, immobili per se stessi utili o atti a produrre un reddito proprio, anche se utilizzati per le finalità istituzionali dell'ente titolare" (cfr. Cass. n. 20026/15).

9.2 I terzo e quarto motivo vanno pertanto rigettati.

10. Infondati infine anche il quinto e sesto motivo attinenti ad una presunta carenza di motivazione dell'atto.

10.1. Secondo un orientamento consolidato di questa Corte "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'"an" ed il "quantum" dell'imposta. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva." (vedi da ultimo Cass. n. 26431 del 08/11/2017).

il principio innanzi indicato non risulta violato, in quanto secondo quanto riportato in atti l'avviso impugnato risulta corredato di una analitica scheda di motivazione in cui sono indicati non solo i dati identificativi dell'immobile, il soggetto tenuto al pagamento e l'ammontare dell'imposta, ma anche il valore attribuito a ciascuna area, differenziando quelle coperte e quelle scoperte, il criterio utilizzato per determinarlo sia dal punto di vista tecnico che normativo; tale motivazione ha posto ampiamente la contribuente in condizione di comprendere le ragioni dell'accertamento e di difendersi adeguatamente.

11. Il ricorso, infondato in ogni sua parte, va pertanto rigettato.

11.1 Segue la condanna della parte ricorrente al pagamento delle spese di questo giudizio di legittimità, che si liquidano come da dispositivo.

11.2 Trattandosi di giudizio instaurato successivamente al 30 gennaio 2013, in quanto notificato dopo tale data, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi della L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, della sussistenza dell'obbligo di versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la impugnazione integralmente rigettata.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente a pagare al Comune di Genova le spese di lite del presente giudizio, che si liquidano nell'importo complessivo di Euro 7000,00 per compensi professionali, oltre spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 - bis.

Così deciso in Roma, il 3 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 16 maggio 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza