Sentenza del 11/06/2019 n. 14642 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

La CTR di Firenze, con sentenza nr. 1594/2015 rigettava l'appello proposto da Immobiliare S. a.r.l. avverso la pronuncia nr. 4 del 8.1.2013 della Commissione Tributaria Provinciale con cui era stato ritenuto legittimo l'avviso di accertamento emesso dal Comune di Reggello per l'anno 2005 per una maggiore imposta Ici di Euro 24311,60 in relazione ad un complesso residenziale situato in località (OMISSIS) nel Comune di Reggello.

Il giudice di appello riteneva che non potesse trovare applicazione al caso in esame (fabbricato già esistente) la normativa prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett a), riferita agli immobili di nuova costruzione.

Osservava poi che non erano state provate, sulla base della documentazione prodotta in causa, la sussistenza di alcune delle situazioni previste dal menzionato decreto, art. 5, comma 6, (utilizzazione edificatoria dell'area demolizioni di fabbricato e interventi di recupero ex L. n. 457 del 1978), che fissano il calcolo dell'Ici sulla base del valore venale dell'area invece che su quello catastale del bene.

Ribadiva il principio affermato dal primo Giudice secondo cui per i fabbricati iscritti al catasto l'imponibile è costituita dal valore che risulta applicando dalla rendita catastale i moltiplicatori, previsti dalla norma e che è onere del contribuente dichiarare tempestivamente ogni variazione suscettibile di modificare il classamento restando altrimenti il fabbricato assoggettato ad lei nella misura risultante dal Catasto.

Riteneva pertanto corretto l'operato del Comune che in assenza di una dichiarazione della contribuente aveva applicato la rendita catastale sottolineando che l'onere probatorio della società appellante non poteva essere eluso affermando che l'Amministrazione fosse a conoscenza della presentazione del piano di recupero.

In questa prospettiva evidenziava che la base imponibile per gli immobili accatastati è il valore catastale del bene ed una diversa quantificazione dell'imposta può trovare applicazione solo a seguito di apposita richiesta corredata della documentazione attestante l'esistenza dei presupposti richiesti dalla legge...

Il Giudice di appello riteneva che non fossero integrate le condizioni che a norma del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 8, comma 1, una riduzione del 50% del tributo nel caso di immobili inagibili,

inabitabili o di fatto non utilizzati in assenza di una dichiarazione presentata dal contribuente in questo senso.

Avverso tale sentenza propone appello la società Immobiliare S. a.r.l. sulla base di 5 motivi di ricorso cui resiste con controricorso il Comune di Reggello.

La parte ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

Con il primo motivo la ricorrente denuncia la nullità della sentenza previsto dall'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, lamentando una omessa pronuncia in ordine al motivo di impugnazione con cui era stata censurata la sentenza di primo grado laddove aveva escluso l'illegittimità dell'avviso di accertamento n. (OMISSIS) prot. (OMISSIS) per violazione del principio di affidamento della L. n. 212 del 2000, ex art. 10.

Osserva infatti che il Comune negli anni precedenti non aveva mai contestato alla contribuente mediante la notifica di appositi avvisi di accertamento che il tributo avrebbe dovuto essere assolto sul valore del fabbricato anzichè su quello dell'area sulla quale il medesimo insiste.

Con un secondo motivo formulato in via subordinata nell'ipotesi che il primo venga disatteso la ricorrente denuncia la nullità della sentenza previsto dall'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, dolendosi dell'omessa pronuncia sul motivo formulato dalla ricorrente in relazione al menzionato avviso con cui ne era stata contestata la legittimità per vizio di motivazione.

Sostiene che nell'atto di gravame era stato rilevata nell'avviso di accertamento l'assenza di elementi che giustificasse l'attribuzione del valore catastale.

Con il terzo motivo la ricorrente critica l'impugnata sentenza sotto il profilo della violazione e falsa applicazione del disposto del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett a e b, e art. 5, in relazione alla L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4, e art. 10, comma 1.

Sostiene infatti che il Comune avrebbe assoggettato ad imposizione il fabbricato assumendo a riferimento l'originaria consistenza catastale malgrado fossero state acquisite agli atti documenti che attestavano che il complesso immobiliare era stato oggetto di un piano di recupero con mutamento della destinazione originaria dell'immobile e che lo stesso non fosse mai stato utilizzato.

Afferma pertanto che il fabbricato in questione avesse durante l'arco dei lavori una consistenza diversa da quella originaria sicchè correttamente era stata assunta dalla ricorrente come base imponibile per il calcolo dell'Ici il valore dell'area sul quale si trovava l'immobile anzichè la rendita catastale.

Aggiunge poi che il Comune non aveva mai contestato alla contribuente, mediante appositi avvisi di accertamento, che il tributo avrebbe dovuto essere pagato sulla base del valore del fabbricato nonostante la società ricorrente, fin dal periodo di imposta in cui erano iniziati i lavori di ristrutturazione, avesse versato l'ici con i medesimi criteri utilizzati nell'anno 2005.

Sostiene pertanto che la pretesa impositiva in questione sarebbe lesiva dell'affidamento maturato dalla ricorrente in ordine all'applicabilità del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett a), e art. 5, comma 6, in violazione della L. n. 212 del 2000, art. 10, che costituisce parametro di legittimità dell'operato dell'Amministrazione.

Osserva altresì che l'ente impositore non avrebbe potuto domandare in base alla L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4, al soggetto passivo di produrre dichiarazioni e documenti già a conoscenza dell'amministrazione.

Sottolinea al riguardo che il Comune di Reggello era al corrente del piano di recupero cui era stato sottoposto il fabbricando avendo stipulato la relativa convenzione nonchè rilasciato i permessi a costruire ed emanato i certificati di agibilità/abitabilità sicchè non poteva condividersi il ragionamento seguito dal Giudice di appello laddove ha ritenuto legittime le pretese impositive nonchè sanzionatorie in relazione alla mancata presentazione da parte della contribuente della dichiarazione rettificativa idonea a modificare il classamento ai fini Ici.

Con il quarto motivo la società S.I.S. s.r.l. deduce l'erroneità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 8, comma 1, in relazione alla L. 212 del 2000, art. 6, comma 4.

Osserva infatti che, come emerge dalla documentazione in atti, non contestata dal Comune il fabbricato in questione era inutilizzabile e la certificazione di agibilità era stata rilasciata dal Comune di Regello nell'anno 2007 sicchè avrebbero dovuto ritenersi integrate le condizioni per l'applicazione dell'Ici nella misura ridotta del 50% non essendo a tal fine necessaria alcuna dichiarazione della contribuente.

Con il 5 motivo la società ricorrente critica la decisione del giudice di appello sotto il profilo della violazione e falsa applicazione dei principi che presiedono all'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento previsto dalla L. n. 212 del 2000, art. 7, e della L. n. 292 del 2006, art. 162, comma 1, nonchè dei principi di ripartizione dell'onere probatorio previsto dall'art. 2697 c.c..

Lamenta infatti che il Comune per assolvere al proprio obbligo motivazionale avrebbe dovuto indicare le ragioni per cui ha attribuito al fabbricato in corso d'opera lo stesso valore del fabbricato nella consistenza originaria e spiegare le ragioni per le quali l'area edificabile avrebbe lo stesso valore di detto immobile nella sua originaria consistenza.

Sostiene pertanto che l'omessa enunciazione da parte dell'Amministrazione comunale degli elementi idonei ad attribuire un tale valore il mancato assolvimento degli oneri probatori posti a carico della richiedente.

I primi due motivi con cui si è inteso censurare la sentenza impugnata per una omessa pronuncia in relazione all'eccepita illegittimità dell'avviso di accertamento per difetto di motivazione e di applicazione della norma agevolativa prevista dal D.Lgs. n. 154 del 1992, art. 8, comma, non meritano accoglimento e vanno rigettati.

Costituisce ius receptum che sussiste il vizio di omessa pronuncia, con violazione dell'art. 112 c.p.c., allorchè manchi completamente l'esame di una censura mossa al giudice di primo grado, mentre tale violazione non ricorre invece nel caso, quale quello in esame, in cui il giudice

d'appello fondi la decisione su una costruzione logico-giuridica incompatibile con la domanda (cfr. tra le altre Cass. n. 2015 nr 452; 16254 del 25/09/2012; id n. 11756 del 2006; Cassazione civile, sez. II 30/08/2017 n. 20555).

E, nella specie, infatti l'impugnata sentenza nel confermare la legittimità della pretesa impositiva ha implicitamente rigettato le argomentazioni con essa logicamente incompatibili stabilendo la correttezza dell'imponibile ai fini Ici risultante dalla rendita catastale e l'onere del contribuente di dichiarare tempestivamente ogni variazione suscettibile di modificare il classamento.

A tali considerazioni va aggiunto che non costituisce violazione dell'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento l'omessa motivazione in ordine al non recepimento delle deduzioni ed eccezioni difensive esposte in sede giudiziale del contribuente, posto che è sufficiente che l'avviso indichi i presupposti fattuali e normativi dell'imposizione.

Il terzo ed il quarto motivo che vanno esaminati congiuntamente per l'intima connessione sono parimenti infondati.

Appare opportuno premettere una breve sintesi della disciplina legislativa di riferimento.

A tal fine va ricordato che l'imposta Comunale sugli Immobili (1CI) -istituita (con decorrenza "dall'anno 1993") dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, per le sue caratteristiche strutturali, in base alle tradizionali classificazioni dottrinarie, va definita un'imposta territoriale (in considerazione della identica natura dell'ente pubblico impositore ciascun comune"), diretta (perchè colpisce una immediata manifestazione di capacità contributiva) e soprattutto, reale siccome considera, come "base imponibile", il valore in sè del bene immobile, a prescindere, in linea generale, da qualsivoglia condizione personale del titolare del diritto reale sullo stesso considerato dalle afferenti norme (salvo, ex art. 7, che ai fini dell'esenzione").

"Presupposto" dell'imposta, come stabilito dal D.Lgs. istitutivo, art. 1, comma 2, è il "possesso" (a) di "fabbricati", (b) di "aree fabbricabili" e (e) di "terreni agricoli", siti nel territorio dello Stato, "a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa". Per il successivo art. 2, n. 1, poi, per "fabbricato" si intende un'unita immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano...".

Ogni "unità immobiliare" già iscritta o che per le sue caratteristiche, deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, quindi, costituisce, per definizione della legge in esame, "fabbricato" assoggettato all'imposta: di conseguenza il "possesso" di una "unità immobiliare" da considerare come "fabbricato" (perchè iscritta o da iscrivere nel catasto detto) fa sorgere in capo al "soggetto passivo" (art. 3) l'obbligo di corrispondere l'ICI afferente.

"Per i fabbricati iscritti in catasto", prosegue l'art. 5, il "valore" costituente la "base imponibile" è determinato "applicando all'ammontare delle rendite multanti in catasto, vigenti al 1 gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 52, u.c., primo periodo".....

Dalle norme richiamate si evince la stretta ed imprescindibile relazione, da esse posta ai fini della individuazione della "base imponibile" - necessaria per la successiva determinazione (con l'applicazione dell'aderente "aliquota vigente" D.Lgs., art. 6, comma 3), del quantum dell'imposta dovuta, tra iscrizione (o necessaria iscrivibilità) in catasto di una "unità immobiliare" (con il connesso necessario riferimento alla nozione catastale di "unità immobiliare") e rendita catastale "vigente al primo gennaio dell'anno di imposizione" (art. 5, comma 2).

Dalla medesima correlazione, inoltre, discende che il "dato" - sia relativo all'iscrizione che alla classificazione ed alla misura della rendita attribuite dal competente organo pubblico (dal primo gennaio 2001. L'Ufficio, locale dell'Agenzia del Territorio, in precedenza, l'Ufficio Tecnico Erariale dell'allora denominato Ministero delle Finanze) - del singolo "fabbricato", quale risultante dal "catasto", ai fini della assoggettamento all'imposta e della determinazione del quantum dovuto a titolo di ICI, costituisce un "fatto oggettivo", non contestabile da nessuna delle parti (Comune e contribuente) del rapporto obbligatorio concernente questa imposta, neppure in via incidentale e limitata a tale rapporto, come impone di ritenere l'inciso dell'art. 5, comma 2, a mente dei quale (come visto) "per i fabbricati iscritti in catasto, il valore" della "base imponibile" è costituito "da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto" (cioè iscritte in catasto), "vigenti al primo gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori" validi ai fini dell'imposta di registro, ivi richiamati.

Incontestabilità che è limitata allo specifico rapporto d'imposta e non esclude nè limita il potere del contribuente di chiedere la modifica (eentualmente in via di autotutela) ovvero di impugnare (in sede giurisdizionale) l'atto di accatastamento e/o di attribuzione delle rendita, però, unicamente nei confronti dell'organo preposto alle relative operazioni, e non nei confronti del Comune (Sez. 5, Sentenza n. 15321 del 10/06/2008; Cass. 2019 nr. 3436) con naturale ripercussione (ed effetto vincolante per le parti del rapporto ICI) del provvedimento definitivo.

Le osservazioni svolte mettono in evidenza la correttezza del ragionamento seguito dal Giudice di appello avendo lo stesso affermato, in conformità al dettato normativo, che per i fabbricati iscritti in catasto l'imponibile è costituito dal valore che risulta applicando alla rendita catastale i moltiplicatori previsti dalla norma e che è onere del contribuente dichiarare tempestivamente ogni variazione suscettibile di modificare il classamento restando altrimenti il fabbricato assoggettato ad lei nella misura risultante in catasto.

Le risultanze catastali vincolavano il Comune di Regello ad applicare la rendita nella misura ivi indicata alla data del 2005.

Per tale dettato come sopra ricostruito, l'iscrizione al catasto edilizio dei fabbricati di una unità immobiliare costituisce presupposto sufficiente per l'assoggettamento della stessa all'afferente imposta comunale.

Non pertinenti pertanto devono ritenersi i richiami al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett. a), che si riferisce ai fabbricati di nuova costruzione e non a quelli preesistenti iscritti al catasto edilizio. Nè per quanto sopra esposto possono ritenersi integrate le condizioni per applicare ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 6, alla base imponibile ai fini Ici il valore dell'area e non

della rendita catastale in assenza di una richiesta di variazione della rendita catastale indirizzata all'organo preposto.

La Sis ha, come si è detto, omesso di comunicare all'Agenzia del Territorio le variazioni relative al fabbricato al fine di godere dell'agevolazione prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 6, che consente di determinare il tributo in base al valore dell'area anzichè della rendita catastale. Con riguardo poi alla prospettata lesione del principio dell'affidamento in conseguenza della condotta tenuta dal Comune nei pregressi periodi impositivi va in primo luogo premesso che il legittimo affidamento del contribuente comporta, ai sensi della L. n. 212,del 2000, art. 10, commi 1 e 2, l'esclusione degli aspetti sanzionatori, risarcitori ed accessori conseguenti all'inadempimento colpevole dell'obbligazione tributaria, ma non incide sulla debenza del tributo, che prescinde del tutto dalle intenzioni manifestate dalle parti del rapporto fiscale, dipendendo esclusivamente dall'obiettiva realizzazione dei presupposti impositivi (cfr. Cass. 18 maggio 2016, n. 10195; Cass. 25 marzo 2015, n. 5934).

Ciò posto va osservato che l'affidamento sulla inerzia del Comune, interpretata come rinunzia al recupero del tributo relativo agli anni precedenti, non trova tutela giuridica, considerato che non era affatto imprevedibile, fino al momento del maturare della prescrizione, il sopraggiungere di una richiesta di pagamento, per le annualità successive, e che comunque era onere del contribuente attivarsi per la variazione delle iscrizioni catastali, mentre il Comune non era il soggetto che poteva o doveva provvedere ad esse, sicchè la conoscenza che l'ente locale avesse acquisto aliunde delle modificazioni della situazione di fatto era irrilevante e non idonea a generare alcun rilevante affidamento.

Con riguardo alla pretesa richiesta di riduzione dell'imposta per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili del decreto n. 504 del 1992, ex art. 8 comma, va rilevato che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, anche nel caso di un fabbricato divenuto inagibile, l'imponibile, fino al nuovo accatastamento, non può essere determinato sulla base del valore dell'area edificabile (Cass. 2019 nr. 3282; Cass. 2019 nr. 7982).

Occorre peraltro sottolineare sulla base dell'esegesi letterale della fondamentale norma del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 8, comma 1, che è necessario una dichiarazione ("dichiarati") di inagibilità o inabitabilità, cui consegua (congiuntiva "e") non la non utilizzabilità in astratto, bensì la inutilizzazione in concreto ("di fatto inutilizzati").

Orbene, mancava nella fattispecie la prova del presupposto principale: la dichiarazione conseguente all'accertamento dell'inagibilità o della inabitabilità da parte dell'Ufficio Tecnico Comunale. Tale dimostrazione incombeva alla parte contribuente, non solo per i noti principi regolatori dell'onere della prova, ma ancor più perchè veniva invocata una normativa di carattere sostanzialmente agevolativo, tale dovendosi considerare la riduzione dell'ICI del 50% (cit. art. 8, comma 1).

Con riguardo al 5 motivo del ricorso con cui si è censurata la pretesa carenza motivazionale dell'avviso di accertamento e della violazione della ripartizione degli oneri probatori ferme restando le considerazioni sopra esposte va osservato che l'Amministrazione Comunale non era

tenuta a giustificare il motivo per il quale all'immobile di proprietà della S. s.r.l. era stato utilizzato per il calcolo dell'ici lo stesso valore impiegato in epoca anteriore all'anno 1998.

Il computo del tributo era stato eseguito sulla base della rendita catastale rimasta immutato in assenza di variazioni mai comunicate dal contribuente per l'anno in questione.

Il ricorso va rigettato le spese seguono la soccombenza e si liquidano secondo i criteri del D.M. n. 37 del 2018.

P.Q.M.

La Corte di Cassazione:

Rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento in favore del Comune di Reggello delle spese processuali che si liquidano in complessivi Euro 2500,00 oltre accessori di legge ed al 15% per spese generali;

da atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della sezione tributaria, il 2 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 11 giugno 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza