Sentenza del 17/07/2019 n. 19180 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1.- La Congregazione S. ha impugnato l'avviso di accertamento per l'ICI dell'anno 2006, pretesa dal Comune di Milano e relativa ad un terreno edificabile sul quale essa Congregazione aveva già presentato (anno 2003) una denuncia di inizio attività di edificazione di un fabbricato, poi ultimato e accatastato nell'anno 2007, e destinato ad attività di culto. La Congregazione ha fatto valere innanzi al giudice di primo grado il,difetto di sottoscrizione dell'avviso (motivo non riproposto in appello), il difetto di motivazione e il diritto all'esenzione ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i) trattandosi di immobile destinato al culto.

2.- Il ricorso è stato respinto e la CTR della Lombardia, adita in appello dalla contribuente, ha confermato la decisione di primo grado con sentenza depositata il 10 marzo 2014.

3.- Ricorre per cassazione la Congregazione affidandosi a cinque motivi. Resiste con controricorso il Comune di Milano.

Motivi della decisione

4.- Con il primo motivo del ricorso la Congregazione lamenta la violazione di legge in relazione al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i).

La ricorrente deduce che la CTR ha reso una erronea lettura dell'art. 7 perchè ha fatto riferimento al concetto di utilizzo diretto del bene, che qui non viene in discussione poichè l'immobile è sempre stato utilizzato dalla Congregazione, e sin dall'inizio destinato a scopi di culto.

Con il secondo motivo di ricorso la parte lamenta la violazione di legge in relazione all'art. 2909 c.c., atteso che sul punto del diritto alla esenzione dall'ICI, anche durante la fase della costruzione dell'edificio, si sarebbe formato il giudicato.

La ricorrente deduce di aver prodotto, unitamente all'atto di appello, due sentenze della CTR di Milano, di cui la controparte non contesta l'avvenuto passaggio in giudicato, nelle quali è stato accertato che nell'area in questione negli anni 2005 e 2007 era in corso di costruzione un edificio che, una volta ultimato, è stato accatastato come E/7 ed è stato effettivamente destinato al culto e quindi esentato da ICI. In queste sentenze il giudice di secondo grado ha affermato: "si deve ritenere che l'immobile di cui si discute, ancorchè costituito da una area edificabile, fosse fin dall'origine destinato a luogo di culto. E come tale anche se non poteva essere concretamente

utilizzato per tale scopo, fino alla ultimazione dell'edificio doveva comunque usufruire dell'esenzione fiscale".

Con il terzo motivo di ricorso si lamenta la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, n. 4 lamentando che i giudici di merito non hanno motivato se non per mezzo di una tautologia la censura sul difetto di motivazione dell'avviso di accertamento. Con il quarto motivo di ricorso si lamenta la violazione della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162 atteso che la circostanza che il contribuente si sia difeso non vale a sanare il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento. Con il quinto motivo di ricorso si lamenta l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, in quanto la Congregazione ha lamentato che gli atti richiamati nell'avviso di accertamento non sono stati allegati nè il loro contenuto è stato riprodotto e il giudice di secondo grado non ha considerato e analizzato questo punto.

5.- I primi due motivi devono esaminarsi congiuntamente, non potendosi prescindere, nella soluzione della questione, dall'accertamento in fatto operato dalla CTR della Lombardia con le sentenze di cui sopra si è detto, relative agli anni 2005 e 2007.

La CTR infatti nega la esenzione in parola non solo per difetto del requisito dell'uso diretto, ma anche per difetto di uso immediato: è infatti pacifico che nell'aera in questione, finchè l'edificio era in costruzione, non vi si tenevano funzioni religiose mentre, completato l'edificio, esso è stato effettivamente usato per scopi di culto e attività di religione, e il tributo non è più stato preteso.

Questa Corte si è già pronunziata con specifico riferimento all'immobile costruendo destinato a fini didattici (esenti ICI così come l'esercizio del culto), affermando che "per destinazione dell'immobile deve intendersi infatti l'uso concretamente possibile in relazione alla natura del bene: l'area edificabile che sia impegnata e effettivamente assoggettata ai passaggi burocratici e materiali indispensabili per l'edificazione dei locali universitari, assistenziali, etc. è area che rientra nel novero degli immobili agevolati" (Cass. n. 9787/2017). Diversamente invece nel caso in cui l'area non venga impegnata con atti inequivoci al fine protetto dal legislatore. Il punto è quindi di verificare non tanto se l'uso è stato immediato, ma se l'area in questione, anche durante il periodo in cui l'edificio era in costruzione e quindi -giocoforza- non effettivamente usato per le attività esenti, aveva però già una destinazione inequivocamente impressa e non mutabile. Nella fattispecie si è formato un giudicato, riguardante gli anni di imposta 2005 e 2007 su una circostanza di fatto, necessariamente valevole anche per l'anno intermedio 2006, e cioè che l'area in oggetto, anche in fase di edificazione, era in effetti strumentalmente preordinata ad attuare e rendere possibile la destinazione esente di culto Di conseguenza deve ritenersi che nella fattispecie l'area sia stata impegnata sin dall'inizio per l'edificazione di un edificio di culto e non per altro.

La conclusione qui accolta non contravviene al carattere di tassatività e stretta interpretazione delle norme di agevolazione o esenzione, dal momento che essa non estende il beneficio ad ipotesi non previste, ma attua appieno la ratio di favore nella considerazione del ravvisato vincolo preparatorio e strumentale alla destinazione finale dell'immobile.

Pertanto spetta alla ricorrente, per il terreno di cui si tratta, l'esenzione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i) anche per l'anno 2006, ciò in applicazione dei seguenti principi di diritto: - in materia di Ici, il regime di esenzione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7 si applica anche, per le annualità di edificazione, sull'area di costruzione, a condizione che tale edificazione sia indirizzata, in maniera univoca e conforme allo strumento urbanistico ed al titolo edilizio, alla realizzazione di un immobile destinato allo svolgimento di attività esente; - l'univoca strumentalità e la conformità dell'attività edilizia alla realizzazione di immobile destinato ad attività esente costituiscono l'oggetto di un accertamento di fatto demandato al giudice di merito".

Ne consegue l'accoglimento del ricorso, con assorbimento degli ulteriori motivi del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e, potendosi decidere nel merito senza ulteriori accertamenti in fatto, l'accoglimento dell'originario ricorso della contribuente.

La particolarità e sostanziale novità della questione giustificano la compensazione per intero delle spese del giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente.

Compensa interamente tra le parti le spese del giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 4 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 17 luglio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza