Sentenza del 30/09/2019 n. 24274 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La NCD - Divisione Eolica S.r.l. impugnava, con distinti ricorsi, quattro avvisi di accertamento, relativi agli anni di imposta 2004, 2005, 2006 e 2007, con cui veniva richiesto dal Comune di Castelnuovo della Daunia il pagamento della maggiore ICI con riferimento a 4 impianti aereogeneratori da 660KW di potenza ciascuno e n. 02 impianti areogeneratori di 660 KW di potenza ciascuno, con potenza totale di 384 MW. La società lamentava, inter alia, il difetto di motivazione degli atti impugnati, l'erronea determinazione dell'imponibile, e che le opere autorizzate per la realizzazione di impianti alimentati da fonti rinnovabili, come pure quelle connesse, dovevano essere considerate di pubblica utilità e, in quanto tali, iscritte in categoria catastale gurppo E (per le quali il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, prevede espressamente l'esenzione dall'ICI), lamentando anche l'errata applicazione delle sanzioni e la mancata applicazione del cumulo giuridico di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12. La Commissione Tributaria Provinciale di Foggia, previa riunione, accoglieva i ricorsi con sentenza n. 43/6/12, ritenendo insussistente il presupposto soggettivo dell'ICI e rigettando l'eccezione del Comune sull'inammissibilità del ricorsi per tardività. Avverso la sentenza la società contribuente proponeva appello censurando la compensazione delle spese di lite, mentre il Comune di Castelnuovo della Daunia spiegava appello incidentale, eccependo la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 3 e 5 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 e 24. Secondo l'ente comunale, la società, rilevando con memorie illustrative la mancanza del presupposto soggettivo, aveva ampliato il thema decidendum, con conseguente inammissibilità del motivo. La Commissione Tributaria Regionale della Puglia dichiarava inammissibili i ricorsi relativi alle annualità 2005 2006, 2007 accogliendo parzialmente l'appello della società con riferimento all'anno 2004, per il quale determinava il valore imponibile per entrambi i parchi eolici in Euro 3.198.911,77. NCD - Divisione Eolica S.r.l. ricorre per la cassazione della sentenza svolgendo cinque motivi, presentando memorie. Il Comune di Castelnuovo della Daunia si è costituito con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata denunciando violazione o falsa applicazione dell'art. 145 c.p.c., dell'art. 139 c.p.c., comma 2 e dell'art. 148 c.p.c., comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, atteso che nella relata di notifica degli avvisi di accertamento per gli anni 2005, 2006 e 2007 non è indicato il luogo in cui la stessa sarebbe stata ricevuta dal sig. A.V., coniuge del rappresentante legale della società destinatario dell'atto. Nella fattispecie, essendo stata omessa l'indicazione del luogo di notificazione nella relata, la sola

esistenza di plurime e contraddittorie indicazioni rinvenibili nell'atto notificato rende dubbia l'individuazione del luogo di notificazione ed inficia la medesima notifica che, nella specie, sarebbe affetta da nullità. Si argomenta che, nel caso in esame, è certo che l'atto sia stato consegnato al coniuge della rappresentante legale, ma è assolutamente ignoto (o quantomeno dubbio) il luogo in cui tale notificazione sarebbe avvenuta, potendo detta notificazione, in base alla risultanze presenti in giudizio, essere avvenuta in quattro luoghi differenti: a)nelle mani del marito della rappresentante legale, presso la residenza di quest'ultima di via (XXXXX) (ciò si potrebbe evincere dal frontespizio degli avvisi di accertamento, con particolare riferimento al riquadro in alto a sinistra citato);

b) nella mani del marito della rappresentante legale, ma presso la sede legale di (XXXXX) (ciò si potrebbe evincere dal frontespizio degli avvisi di accertamento con particolare riferimento al riquadro in alto a destra citato); c) nella mani del marito della rappresentante legale e presso l'azienda oggetto dell'accertamento sita in Contrada (XXXXX) (ciò si potrebbe evincere dalla ottava riga dal basso della prima pagina degli avvisi di accertamento); d) infine, sempre nella mani del coniuge, ma "in mezzo al corso di Castelnuovo della Daunia" (ciò si evince dalla dichiarazione del Sig. A.V. acquisita agli atti). Si conclude che, poichè il luogo in cui è avvenuta la notifica degli atti impugnati non è indicato nella relata di notificazione (che è anche priva di altre indicazioni, In quali quelle relative ad eventuali altri tentativi di notifica non andati a buon fine o l'eventuale ordine del luoghi in cui sarebbero avvenuti gli altri tentativi) e poichè dagli elementi indicati negli stessi atti non vi può essere certezza del fatto che la notificazione sia avvenuta presso la residenza del rappresentante legale (unico luogo che, nella specie, renderebbe valida la notificazione), la stessa sarebbe chiaramente affetta da nullità.

2. Con il secondo motivo si censura la sentenza impugnata denunciando omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, tenuto conto che i giudici di appello avrebbero erroneamente dichiarato l'inammissibilità del ricorsi proposti dalla contribuente, per tardività, omettendo di considerare che, per essere valida, la notifica nella mani del sig. A.V. sarebbe dovuta avvenire solo nei luoghi ben determinati dal comma 2 dell'art. 139 c.p.c., e non tenendo in considerazione la dichiarazione di notorietà di A.V., dalla quale risultava che il luogo di notificazione non fosse affatto il domicilio della società.

3. Il primo ed il secondo motivo di ricorso, da trattarsi congiuntamente per ragioni di connessione logica, sono fondati, per le seguenti considerazioni.

3.1. Dalla piana lettura della sentenza impugnata, si rileva che il giudice del merito, con accertamento in fatto, ha attestato che gli avvisi di accertamento impugnati: "intestati alla società, risultano consegnati presso il "corretto domicilio" (n.d.r. presso la sede della società), e, pertanto, gli stessi devono intendersi notificati nel luogo indicato nei rispettivi atti". Non è contestato che la notifica è stata eseguita a mani di A.V., coniuge convivente del rappresentante legale della società, D.C.R..

La questione sulla ritualità della notifica può essere agevolmente risolta alla luce del principio espresso da questa Corte, con sentenza n. 8472 del 2018, a cui si intende dare continuità, secondo cui: "Qualora la notifica della cartella di pagamento avvenga presso la sede legale della

società e non nel luogo di residenza del legale rappresentante della stessa, l'atto deve essere consegnato solo ai soggetti indicati dall'art. 145 c.p.c., comma 1, ossia al rappresentante o alla persona incaricata di ricevere notificazioni o, in mancanza, ad altra persona addetta alla sede stessa, tra i quali non è, pertanto, compreso il familiare convivente del legale rappresentante dell'ente, sicchè è nulla la notifica eseguita nelle mani del medesimo". Va, infatti, rilevata la distinzione tra l'ipotesi in cui la notifica venga eseguita nel luogo di residenza del legale rappresentante della società e il caso in cui la notifica venga eseguita presso la sede della società, come nella specie è avvenuto.

Ne consegue che i giudici di appello hanno errato nel ritenere l'inammissibilità del ricorso proposto avverso gli avvisi di accertamento relativi agli di imposta 2005 - 2006 - 2007, posto che la notifica degli stessi, affetta da nullità, non era idonea a far decorrere il termine di impugnazione, che doveva intendersi posticipato al momento di effettiva conoscenza dell'atto da parte del destinatario, con la conseguenza che la sentenza impugnata va, in parte qua, cassata.

4. Con il terzo motivo si censura la sentenza impugnata per violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto i giudici di merito avrebbero erroneamente ritenuto inammissibili i ricorsi avverso le annualità di imposta 2005 - 2006 - 2007, mentre, pur ritenendo ammissibile l'originario ricorso proposto avverso l'accertamento relativo alla annualità 2004, hanno implicitamente ritenuto sussistere il presupposto impositivo, trascurando che, nel caso in esame, la NCD - Divisione Eolica S.r.l. non fosse possessore dell'impianto eolico, ma mero detentore, essendo titolare di un mero diritto personale di godimento dell'impianto in questione, avendo sottoscritto un contratto di comodato con il proprietario dell'area. Secondo parte ricorrente, il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 3, in materia di soggetti passivi, ai fini ICI, presuppone il diritto di proprietà del bene ovvero un diritto reale di godimento, con la conseguenza che sono esclusi dal novero del soggetti passivi del tributo i detentori del beni assoggettati ad imposta. Si argomenta che in passato questa Corte si è già occupata della questione con riferimento al caso del contratto atipico del coniuge assegnatario della casa coniugale e, equiparando tale diritto ad un comodato, avrebbe negato la soggettività passiva del coniuge assegnatario.

5. Con il quarto motivo si censura la sentenza impugnata denunciando omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, con particolare riferimento al contratto di comodato, allegato n. 11 alle prime memorie depositate in Commissione Tributaria Provinciale di Foggia dalla NCD - Divisione Eolica S.r.l., atteso che i giudici di appello, pur ritenendo ammissibile l'originario ricorso proposto avverso l'annualità 2004, avrebbero omesso di riferire, nella parte motiva della decisione, del contratto di comodato e delle ragioni per cui l'esistenza del contratto stesso fosse inidonea all'annullamento dell'accertamento relativo alla predetta annualità.

6. Il terzo e il quarto motivo di ricorso vanno esaminati congiuntamente, in quanto inerenti alla medesima questione. Dall'accoglimento del predetti motivi consegue l'assorbimento del quinto con il quale si denuncia omessa pronuncia, con riferimento all'annualità 2004, in merito alle

domande relative al vizio di motivazione degli atti impugnati ed alle domande sulla corretta determinazione delle sanzioni in relazione all'art. 112 c.p.c. ed all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

6.1. La questione riguarda la soggettività passiva, ai fini ICI, di una società, che si dichiara detentrice qualificata di un parco eolico, che utilizza per l'esercizio della propria attività commerciale, avendo stipulato in data 29.11.1999 un contratto di comodato gratuito con il proprietario dell'area.

6.2. A tale riguardo, NCD Divisione Eolica S.r.l. ha chiesto, con memoria, l'estensione del giudicato esterno, relativo alla sentenza n. 1684/XXV/2016 della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, passata in giudicato come risulta da attestazione rilasciata dalla cancelleria ex art. 124 disp. att, che afferma la carenza di soggettività passiva ai fini ICI di NCD, definita come mera comodataria e non proprietaria, nè titolare di un diritto reale di superficie del terreno sul quale insistono gli areogeneratori eolici oggetto di accertamento.

Nella specie può ritenersi sussistente l'efficacia espansiva del giudicato esterno anche se tale giudicato riguarda differenti annualità di imposta. Come precisato da questa Corte, la res iudicata fa stato con riferimento ai tributi periodici, anche oltre la singola vicenda dedotta in giudizio, godendo di una efficacia ultrannuale, laddove si ripresenti tra le stesse parti la medesima questione di diritto. La Suprema Corte ha superato il principio dell'autonomia del periodi di imposta teorizzando l'ultrattività del giudicato, in adesione alla tesi che vede nella pronuncia giurisdizionale una statuizione che contempla il rapporto sostanziale sottostante all'atto impositivo impugnato. Va precisato però che: "Tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia del periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costituiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare signifivative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacità contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente. In riferimento a tali elementi, il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato appare d'altronde coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria (salvo che il giudizio non si risolva nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione), ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicità, la quale impone, nel rispetto del principi di ragionevolezza e di effettività della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale norma agendi cui devono conformarsi tanto l'Amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione del presupposti impositivi relativi ai successivi periodi di imposta" (Cass. n. 17760 del 2018; Cass. n. 4383 del 2011; Cass. n. 1198 del 2011; Cass. n. 25598 del 2010; Cass. n. 23401 del 2010; Cass. n. 27896 del 2009; Cass. n. 24971 del 2009; Cass. n. 5929 del 2009).

La qualificazione della società NCD Divisione Eolica s.r.l. come comodataria assume carattere permanente e risulta idonea a fare stato anche nel presente giudizio, con la conseguenza che non può ritenersi configurato il presupposto dell'imposta comunale sugli immobili, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1.

7. In definitiva, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, ricorrendone le condizioni, va accolto il ricorso introduttivo proposto dalla società contribuente. Le spese di lite di ogni fase e grado vanno interamente compensate tra le parti, posto che il giudicato è sopraggiunto alla introduzione della lite.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo proposto dalla società contribuente. Compensa le spese di lite di ogni fase e grado.

Così deciso in Roma, il 4 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 30 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza