Sentenza del 30/09/2019 n. 24281 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. - La IMOF s.p.a. ha presentato ricorso avverso il diniego di rimborso dell'ICI per l'anno 2009, che essa aveva richiesto al Comune di Fondi, deducendo che gli immobili di sua proprietà (ove insiste il mercato ortofrutticolo) erano stati classificati nella categoria D/8 per un errore del tecnico - da loro incaricato - che aveva chiesto il classamento nella suddetta categoria, nonostante l'opera fosse stata dichiarata di pubblica utilità sin dal 1993, con decreto del presidente della Regione Lazio. Detto errore era stato emendato dalla società, che nel 2012 ha presentato denuncia di variazione tramite procedura DOCFA, con il passaggio alla categoria da D/8 a E/3 (costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche, esente ICI). Tale classificazione è stata formalizzata nel dicembre 2013, e secondo la contribuente l'esenzione che ne consegue avrebbe dovuto trovare applicazione anche per gli anni 2009/2008, atteso che l'esenzione ICI vale non solo per gli immobili classificati come E/3 ma anche per quelli così classificabili e nella fattispecie l'immobile era - deduce la società - fin dall'inizio così classificabile, stante la destinazione a pubblica utilità.

2. - La tesi della società è stata accolta dal giudice di primo grado; il Comune di Fondi ha interposto appello che è stato respinto dalla CTR del Lazio con sentenza depositata in data 29 marzo 2017.

3. - Avverso la predetta sentenza propone ricorso per cassazione il Comune di Fondi affidandosi a due motivi.

Resiste la società IMOF con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

4. - Con il primo motivo di ricorso il Comune deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, nonchè l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio. Secondo il Comune la CTR non ha considerato, ai fini di una corretta lettura dell'art. 7 cit., la circostanza che la IMOF è una società commerciale e che l'attività svolta è sottratta alla nozione di pubblica utilità. Con il secondo motivo di ricorso il Comune deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5 e della L. n. 342 del 2000, art. 74, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. L'ente deduce che nella fattispecie la variazione del classamento (da D/8 a E/3) è avvenuta non già in virtù di un provvedimento di autotutela e cioè per correggere un errore dell'amministrazione, bensì su domanda della società stessa. La denuncia di variazione e la

conseguente nuova classificazione non può quindi produrre effetti retroattivi, vale a dire anteriori alla denuncia di variazione.

I motivi possono esaminarsi congiuntamente.

4.1. - La CTR ha ritenuto fondata la tesi della società contribuente, ritenendo che l'originaria classificazione in D/8 fosse dovuta ad un errore di fatto, poi rettificato con la dichiarazione del 2012, atteso che le esigenze pubbliche erano state evidenziate già prima della richiesta di variazione. Posto che è pacifica l'attribuzione nel 2013 all'immobile in questione della classificazione E/3, secondo il giudice d'appello l'immobile deve considerarsi ab intio così classificabile, con conseguente diritto a esenzione dall'ICI anche per gli anni precedenti alla denuncia di variazione. La società contribuente deduce che si tratta qui di intrepretare correttamente il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, lett. b), che introduce una esenzione di tipo particolare e cioè estesa non solo agli immobili "classificati" ma anche a quelli "classificabili" nelle categorie catastali da E/1 a E/9, con ciò intendendosi gli immobili di fatto destinati a uso pubblico quale che sia all'eventuale (erroneo) inquadramento nella diversa categoria catastale.

4.2. - La tesi della contribuente, pur se accolta dal giudice d'appello, è priva di fondamento.

In primo luogo, come correttamente rileva il Comune, deve distinguersi il caso in cui la classificazione di un immobile muta perchè l'amministrazione procede in autotutela, prendendo atto di un proprio errore, dal caso in cui è il contribuente che dopo avere chiesto (ed ottenuto) la classificazione del proprio immobile in una certa categoria, ne richiede la classificazione in una categoria diversa.

Sul punto la giurisprudenza di questa Corte è chiara nell'affermare che gli immobili 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 (Cass. n. 3277/2019; Cass. 1704/2016; Cass. 15025/2016).

Vi è quindi un onere del contribuente di denunciare esattamente la destinazione d'uso, e in caso di errore la rettifica non può estendere i suoi effetti agli anni di imposta in cui l'amministrazione si è regolata sulla base della dichiarazione del contribuente.

Si tratta di una regola generale, sulla quale la giurisprudenza di questa Corte, cui il Collegio intende dare continuità, è ferma: "in tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), la regola generale prevista del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, comma 2, secondo cui le variazioni delle risultanze catastali hanno efficacia, ai fini della determinazione della base imponibile, a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali, si applica anche quando il contribuente si avvalga della procedura DOCFA ai tini della determinazione della rendita catastale, ai sensi del D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701, non avendo tale procedura caratteristiche dissimili da qualsiasi altra istanza di attribuzione di rendita ed essendo il termine di efficacia, previsto dall'art. 5, comma 2, cit., ispirato a ragioni di

uniformità delle dichiarazioni e degli accertamenti. Tale interpretazione non solo non comporta alcuna violazione dell'art. 53 Cost., in quanto l'esigenza di tener conto della capacità contributiva non esclude il potere discrezionale del legislatore di fissare un termine di efficacia uguale per tutti i contribuenti, ma è essa stessa espressione del principio di uguaglianza, in quanto l'applicazione di un termine differenziato nell'ipotesi di ricorso alla procedura DOCFA, comporterebbe una discriminazione fra contribuenti". (Cass. 21310/10; in termini Cass. 3168/15; Cass. n. 17824 del 2017; Cass. n. 11846/2017). Al riguardo, anche il ministero, richiamando la regola generale prevista dalla normativa IMU, impone di fare riferimento alla rendita catastale vigente al 1 gennaio dell'anno di imposizione; pertanto le variazioni di rendita catastale intervenute nel corso dell'anno avranno efficacia solo a partire dall'anno successivo (Cass. 2017, n. 20463). Detto principio patisce eccezione per la sola ipotesi in cui le variazioni costituiscano correzioni di errori materiali di fatto (come tali riconosciuti dalla stessa Amministrazione) incorsi nel classamento che sostituiscono; ovvero conseguano a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dallo stesso contribuente, dovendo allora esse trovare applicazione dalla data della denuncia, in quanto il fatto che la situazione materiale denunciata risalga a data anteriore non ne giustifica un'applicazione retroattiva rispetto alla comunicazione effettuata all'Amministrazione; ciò in quanto il riesame delle caratteristiche dell'immobile da parte del medesimo ufficio comporta, previa correzione degli errori materiali, l'attribuzione di una diversa rendita con decorrenza dall'originario classamento rivelatosi erroneo o illegittimo (Cass. n. 21310 del 2010; Cass. n. 13018/2012; Cass. 3168 del 2015 Cass. n. 11844 del 2017; Cass. n. 27024 del 2017).

4.3. - La lettura dell'art. 7, lett. b), proposta dalla contribuente non è accettabile.

Laddove la norma parla di immobili "classificabili" nelle categorie da E/1 a E/9, fa riferimento solo agli immobili non ancora classificati e non anche a quelli già classificati, su istanza del contribuente, in una categoria che in seguito, sempre ad istanza del contribuente, venga rettificata. Questa è la conclusione cui si giunge in primo luogo seguendo i criteri dell'interpretazione letterale avendo attenzione al significato del termine usato dal legislatore, "classificabile"; il suffisso "-abile" dal latino abilis, è un derivativo degli aggettivi tratti dai verbi della coniugazione in "are" e indica l'attitudine, possibile o necessaria, di quanto predicato dal verbo. Pertanto, classificabile si dice di un oggetto non ancora classificato, ma abile, idoneo ad esserlo. Nello stesso senso depone anche la lettura sistematica della norma in questione: il cit. D.Lgs., art. 5, comma 3, trattando degli immobili della categoria D, chiarisce che gli immobili così "classificabili" sono quelli non ancora iscritti in catasto. Nello stesso senso depone infine la lettura coerente con i principi fondamentali dell'ordinamento e in particolare con i principi della certezza dei rapporti giuridici, del legittimo affidamento, che vale anche nei rapporti con l'ente pubblico, nonchè con il principio, dato dall'art. 14 preleggi, che le norme eccezionali, quali sono quelle che riguardano le esenzioni dal tributo, sono di stretta interpretazione (Cass. n. 13145/2019).

In conclusione deve enunciarsi il principio che il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, lett. b), laddove dispone che sono esenti da imposta "i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9" deve essere letto nel senso che l'esenzione si riferisce ai fabbricati così classificati oppure a quelli non ancora iscritti in catasto, ma nondimeno così classificabili, e che

per il periodo in cui non sono stati ancora classificati, sono esenti da imposta se sussistono, per il medesimo periodo, i presupposti per la loro iscrizione nella categorie indicate. Di contro, l'esenzione non si applica agli immobili che siano stati classificati in una categoria diversa da quelle indicate con le sigle da E/3 a E/9 ad iniziativa del contribuente, che non può, ai fini della suddetta esenzione, invocare in suo favore l'errore, se non nei limiti e con gli effetti temporali propri della variazione della classificazione.

La sentenza impugnata non è conforme a questi principi e pertanto deve essere cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi nel merito rigettando l'originario ricorso del contribuente.

Trattandosi una questione con profili di novità le spese del doppio grado di merito e del giudizio di legittimità si compensano interamente tra le parti.

P.Q.M.

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

Compensa interamente tra le parti le spese del doppio grado di merito e del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in Camera di consiglio, il 5 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 30 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza