# Sentenza del 05/02/2019 n. 3266 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**

TRIBUTI - "SOLVE ET REPETE" - DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - IN GENERE ICI - Agevolazione per vincolo ex l. n. 1989 del 1939 - Estensione al vincolo di cui all'art. 13, comma 3, l. n. 171 del 1973 - Esclusione - Fondamento.

**Massima:**

In tema di ICI, l'agevolazione prevista dall'art. 2, comma 5, del d.l. n. 16 del 1993, conv., con modif., dalla l. n. 75 del 1993, per gli immobili di interesse storico-artistico, perseguendo l'obiettivo di contemperare l'entità del tributo con le ingenti spese che i proprietari devono sostenere per garantirne la conservazione per fini di pubblica fruizione, è applicabile soltanto ai beni sottoposti al vincolo di cui all'art. 3 della l. n. 1989 del 1939 e non si estende anche a quelli vincolati ai sensi dell'art. 13, comma 3, della l. n. 171 del 1973, avente la diversa funzione di individuare gli immobili oggetto di interventi di restauro e risanamento.

Massima tratta dal CED della Cassazione

**Testo:**

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

Il Comune di Venezia, Ufficio Bilancio e Tributi notificava in data 07/06/2011 al sig. V.L. provvedimenti di accertamento e di irrogazione sanzioni relativi alle annualità 2006, 2007, 2008 e 2009, a titolo di ICI relativamente ad un immobile acquisito nel 1974 ubicato in Venezia Castello xxxx/xxxx di cui era comproprietario unitamente ad altra persona. L'Ente, in riferimento al suddetto fabbricato aveva accertato una maggiore imposta Ici in difformità con quanto disposto dal D.L. n. 16 del 1993, art. 2, comma 5, cui il contribuente aveva fatto applicazione, che, per gli immobili "vincolati" commisurava la base imponibile alla minore tariffa d'estimo della zona censuaria in cui essi sono situati.

La parte proponeva tempestivo ricorso presso la CTP di Venezia che, con sentenza 17/6/13, lo accoglieva. Secondo i giudici della CTP il notevole interesse storico artistico degli immobili in oggetto non consentiva una distinzione, agli effetti delle agevolazioni fiscali, tra il vincolo di cui alla L. n. 1089 del 1939 e quello previsto dalla L. 171/73, in considerazione del fatto che il vincolo

imposto con le speciali modalità procedurali previste dalla Legge per Venezia era pur sempre, quanto a natura e contenuto, quello della L. n. 1089 del 1939 (poi abrogata dal D.lgs. n. 42 del 2004). L'impugnazione proposta dal Comune di Venezia, veniva respinta dalla CTR di Venezia con la sentenza n. 1545/05/14 qui impugnata.

Con ricorso innanzi a questa Corte il Comune di Venezia deduceva:

1) Art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, Violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 5, del D.L. n. 16/1993, convertito in L. n. 75 del 1993 in relazione all'applicazione della riduzione ICI agli immobili vincolati ai sensi della L. n. 1089 del 1939, per avere l'impugnata sentenza esteso tale agevolazione ad un immobile (sito in Venezia - Castello xxxx/xxxx) vincolato unicamente ai sensi della L. n. 171 del 1973. Illogicità della motivazione. Erroneità della sentenza. Ingiustizia manifesta.

La CTR. di Venezia aveva respinto l'appello ritenendo applicabile l'agevolazione ICI di cui al D.L. n. 16 del 1993, art. 2, comma 5 (convertita dalla L. n. 75 del 1993) anche agli immobili sottoposti al vincolo di cui alla legge speciale per la Salvaguardia di Venezia (L. n. 171 del 1973). Era evidente come il Giudice tributario d'appello avesse omesso di valutare la specialità che riguardava la normativa tributaria.

2) Art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5. Violazione di legge ingiustizia manifesta. Omesso esame di questioni decisive della controversia.

Il ricorrente evidenziava come la CTR avesse espresso il suo convincimento richiamando un parere dell'Avvocatura distrettuale del 23.3.1988 e dell'Avvocatura Generale del 23.6.1990. Tali orientamenti contrastavano, tuttavia, con quanto espresso in un recente orientamento del Ministero dei Beni e le attività culturali con circolare 9 marzo 2011, n. 22, in cui era stato precisato che il vincolo L. n. 171 del 1973 non era in grado di produrre effetti equivalenti all'accertamento di interesse storico ed artistico disciplinato dalla normativa di tutela. La necessità di presentare una richiesta per l'accertamento dell'interesse culturale, secondo il D.Lgs. n. 42 del 2004, art. 10, escludeva ogni possibile equiparazione tra le due discipline. E, infatti, il ricorrente, aveva attivato detto procedimento di accertamento nell'anno 2012 ed il relativo procedimento si era concluso con l'emanazione di un decreto, in data 12.6.2012, che aveva effettivamente accertato l'interesse culturale ai fini e per gli effetti del citato articolo 10.

Con controricorso si costituiva il sig. V.L. che resisteva ai motivi del proposto ricorso e rilevava come le circolari ministeriali non avessero natura normativa per cui il loro mancato recepimento non configurava violazione di legge (Cass. 11449/2005). In via subordinata, formulava eccezione di incostituzionalità del D.L. 23 gennaio 1993, art. 2, comma 5, conv. in L. 24 marzo 1993, n. 75, in relazione all'art. 3 Cost. nella parte in cui non prevede l'applicazione dei benefici fiscali anche con riferimento agli immobili vincolati ai sensi della L. n. 171 del 1973, art. 13, n. 3 e D.P.R. n. 791 del 1973, art. 5 ed all'art. 53 Cost. in quanto l'avversata interpretazione di cui al D.L. n. 19 del 1993, art. 2, comma 5, comportava, sotto il profilo tributario, l'incostituzionalità della norma sotto il profilo della capacità contributiva.

Il Comune di Venezia ed il V. hanno presentato memorie ex art. 378 c.p.c..

E' fondata, con effetto assorbente di ogni altra censura, la doglianza contenuta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - nel primo motivo di ricorso; essa riguarda la estensione del regime Ici previsto in caso di vincolo ex L. n. 1089 del 1939, alla ipotesi di vincolo ex L. n. 171 del 1973, art. 13, comma 3.

La finalità della legge speciale per Venezia è diversa, per cui il relativo vincolo non dà diritto a pagare una minore imposta. Infatti l'inserimento dell'immobile nell'elenco ex art. 13, comma 1, n. 3), non equivale a dichiarazione formale D.Lgs. n. 42 del 2004, ex art. 10, in quanto l'agevolazione si applica solo agli immobili sottoposti a "vincolo diretto" ex L. n. 1089 del 1939 (Cass. 27077/2017).

Inoltre, la speciale L n. 171 del 1973 ha una chiara valenza urbanistico/edilizia (oltre che paesaggistico-ambientale), prima che monumentale; e la stessa compilazione degli elenchi da parte del soprintendente (conservata in tutta la successiva legislazione a partire dalla L. n. 798 del 1984, art. 13, comma 1, n. 3) ne è la prova, essendo finalizzata all'individuazione degli immobili (assunti anche quali complessi di edifici, non necessariamente tutti rilevanti ai fini della salvaguardia) che sarebbero stati oggetto degli interventi di restauro e risanamento, stabiliti dal D.P.R. n. 791 del 1973, emanato in attuazione della suindicata legge speciale.

La L. n. 1089 del 1939, invece, il cui contenuto risulta trasfuso nel vigente D.Lgs. n. 42 del 2004, risponde alla necessità di tutelare e conservare il patrimonio culturale ed artistico attraverso l'esercizio delle funzioni e la disciplina delle attività dirette sulla base di un'adeguata attività conoscitiva statuale finalizzata ad individuare i beni costituenti il patrimonio monumentale ed a garantirne la protezione e la conservazione per fini di pubblica fruizione, anche attraverso provvedimenti volti a conformare e regolare diritti e comportamenti inerenti a tale patrimonio.

Peraltro, le disposizioni sulle agevolazioni sono da ritenersi, in via generale, di stretta interpretazione (Cass. 27077/2017 cit.; 23833/2017) e non suscettibili di interpretazione estensiva. Va richiamato, in tal senso, l'orientamento (Cass. n. 27077/2017 cit.) secondo cui il beneficio dell'ICI in misura ridotta (di cui al D.L. n. 16 del 1993, art. 2, comma 5) "presuppone l'esistenza di un vincolo di natura storico-artistica che incida "direttamente" sull'immobile del privato proprietario; con conseguente irrilevanza (vista anche la tassatività e stretta interpretazione delle ipotesi agevolative in materia tributaria) di quei vincoli che gravino non direttamente su tale immobile, ma su altri beni - pubblici o privati - che si trovino a quest'ultimo vicini nell'ambito di un medesimo contesto di interesse (vincolo indiretto)." Il discernimento tra i due tipi di vincolo - risultanti dalla fondamentale L. n. 1089 del 1939, e poi recepiti dal "Codice dei beni culturali e del paesaggio" di cui al D.Lgs. n. 42 del 2004, artt. 12, 13, 45, s.s. - si pone effettivamente in linea con l'orientamento giurisprudenziale di legittimità; da ultimo ribadito da Cass. ord. n. 10760/17, secondo cui: "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'agevolazione prevista, per gli immobili qualificati di interesse storico-artistico, dal D.L. n. 16 del 1993, art. 2, comma 5, cono., con modif, dalla L. n. 75 del 1993, è applicabile solo agli immobili sottoposti al vincolo diretto di cui alla L. n. 1089 del 1939, art. 3 (richiamato dall'art. 2, comma 5, cit.) non essendo suscettibile di applicazione estensiva, salvo che non sia provato un nesso di pertinenzialità con l'immobile sottoposto al vincolo".

In detta pronuncia si è puntualizzato (anche con riguardo alla previsione, L. n. 1089 del 1939, ex art. 2, della trascrizione del vincolo diretto nei registri immobiliari) come sia "insegnamento di questa Corte, quello che "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'agevolazione prevista dal D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, art. 2, comma 5, convertito in L. 24 marzo 1993, n. 75, per gli immobili qualificati d'interesse storico-artistico, trova la sua ratio nella necessità di contemperare l'entità del tributo con le ingenti spese che i proprietari sono tenuti ad affrontare per preservare le caratteristiche degli immobili stessi; essa, pertanto, è applicabile esclusivamente agli immobili sottoposti al vincolo "diretto" di cui alla L. 10 giugno 1939, n. 1089, art. 3, richiamato dall'art. 2, comma 5, cit., e, trattandosi di norma di stretta interpretazione, non può essere estesa a quelli sottoposti al vincolo indiretto di cui alla medesima legge, art. 21, genericamente apposto a salvaguardia di altri beni" (..) (Cass. n. 19226/12, 25703/08, Cass. Sez. un. 5518/11, 10084/14)".

Alla luce di tale interpretazione la normativa di cui alla L. n. 1089 del 1939 risulta dunque insuscettibile di interpretazione estensiva.

In tal senso, non trova spazio alcuno l'eccezione di incostituzionalità formulata dal contribuente ex artt. 3 e 53 Cost. dal momento che - ferma l'ampia discrezionalità del legislatore nell'individuare gli indici di capacità contributiva e, dunque, i presupposti dell'imposizione - la limitazione della riduzione d'imposta in oggetto ai soli casi previsti dalla fondamentale L. n. 1089 del 1939, non appare di per sè arbitraria nè irrazionale; e neppure lesiva del principio di uguaglianza, attesa la già evidenziata distinzione ed autonomia sia degli obiettivi perseguiti dalle due normative considerate, sia delle fattispecie concrete da esse ingenerate.

Argomenti di segno contrario non si desumono dalla sentenza n. 345/03 con la quale la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità della norma in esame (D.L. n. 16 del 1993, art. 2, comma 5) "nella parte in cui non si applica agli immobili di interesse storico o artistico di cui alla L. 1 giugno 1939, n. 1089, art. 4", così da equiparare il regime fiscale degli immobili vincolati di proprietà privata a quello degli immobili vincolati di proprietà pubblica o di persone giuridiche private senza fini di lucro.

Tale equiparazione, imposta dalla necessità di eliminare un "discrimine manifestamente irragionevole rispetto all'applicazione di un beneficio fiscale che trova - come si è osservato - il suo fondamento oggettivo proprio nella peculiarità del regime giuridico dei beni di cui si tratta", è infatti stata disposta in un contesto tutt'affatto diverso dal presente, perchè relativo ad immobili (pubblici e privati) tutti rientranti nella medesima disciplina normativa di cui alla legge fondamentale del 1939 (come richiamata dalla norma agevolativa in esame), e non attinti da discipline aventi - come detto - contenuto e finalità non sovrapponibili; il che appare sufficiente ad escludere, nella presente fattispecie, la paventata irragionevolezza.

A fortiori considerando come l'inclusione degli immobili negli elenchi di cui alla legge per Venezia non sia di per sè ostativa all'assoggettamento dei medesimi - in presenza dei relativi presupposti ed all'esito delle relative procedure - al vincolo diretto fondamentale ex L. n. 1089 del 1939 legittimante il trattamento fiscale attenuato.

Va, pertanto accolto il 1 motivo nei limiti di cui in motivazione, ritenuto assorbito il secondo. L'impugnata sentenza, in relazione alla censura accolta, va cassata e, decidendo nel merito in quanto non necessari ulteriori accertamenti in fatto, va rigettato l'originario ricorso della parte contribuente.

La novità della questione giuridica giustifica la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte: accoglie il primo motivo nei termini di cui in motivazione, ritenuto assorbito il secondo cassa, e, decidendo nel merito, respinge il ricorso originariamente proposto dalla parte contribuente. Compensa interamente le spese del giudizio di legittimità e merito.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 15 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 febbraio 2019

# Documenti citati

**Elenco citati**

Questo documento non contiene citati.

# Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza