Sentenza del 13/02/2019 n. 4187 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La soc. C. soc. coop. Agricola (di seguito denominata per brevità "C."), proprietaria di un immobile sito in Comune di Ravarino (Mo) asseritamente utilizzato per la trasformazione dei prodotti provenienti dalle cooperative socie e dai produttori agricoli, impugnava due avvisi di accertamento con i quali l'Amministrazione comunale liquidava l'ICI, oltre interessi e sanzioni amministrative, relativi agli anni di imposta 2007 e 2008.

L'adita Commissione Tributaria Provinciale, in accoglimento parziale dei ricorsi riuniti, dichiarava non dovute le sanzioni ma confermava l'imposta applicata rilevando che l'esclusione dell'ICI operava solo ove il fabbricato fosse stato iscritto in catasto come rurale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10) e che solo nel settembre 2010 C. aveva chiesto l'accatastamento in categoria D/10.

2. Proponevano appello principale il contribuente e appello incidentale il Comune di Ravarino; la Commissione Regionale Tributaria della Lombardia con sentenza del 7.7.2014 rigettava sia l'appello principale che quello incidentale, osservando, per quanto di interesse in questa sede, che l'applicabilità dello ius superveniens invocato dalla società ricorrente, costituito dal D.L. n. 102 del 2013, art. 2, comma 5 ter, - che faceva retroagire di cinque anni la variazione catastale alla categoria D/10 dell'immobile - era preclusa dalla formazione del giudicato nella causa catastale promossa da C. nei confronti dell'Agenzia del Territorio che aveva accertato l'attribuzione all'immobile della categoria D/10 a decorrere dalla data di presentazione della domanda di variazione DOCFA nr. (OMISSIS) e quindi dal 30.9.2010, con riserva dell'ufficio di effettuare la verifica delle autocertificazioni prodotte a norma di legge.

3. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per Cassazione C. affidandosi a tre motivi. Ha resistito il Comune di Ravarino depositando controricorso. Entrambe le parti hanno depositato memorie.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia violazione dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver la CTR erroneamente ritenuto che la sentenza resa nel giudizio avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia del Territorio in relazione al DOCFA presentato dalla società facesse stato nel presente giudizio.

Sostiene C. che la sentenza della CTR di Modena, emessa a seguito di un giudizio avente ad oggetto la legittimità della rettifica del classamento catastale dell'immobile rispetto al DOCFA del 2010, nulla avesse statuito in ordine alla ruralità del fabbricato per il periodo antecedente la presentazione del DOCFA essendosi l'Agenzia del Territorio riservata di effettuare le opportune verifiche delle autocertificazioni presentate dalla società.

1.2 Con il secondo motivo viene prospetta la medesima censura sotto il profilo della violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

1.3 Con il terzo motivo C. denuncia violazione o falsa applicazione del D.L. n. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, comma 3 bis, del D.L. 13 novembre 2011, n. 70, art. 7, comma 2 bis; del D.M. 14 settembre 2011, artt. 2 e 4; del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, art. 13, comma 14 bis; del D.M. 26 luglio 2012, artt. 2 e 4, del D.L. 31 agosto 2013, n. 102, art. 2, comma 5 ter, del D.P.R. 28 dicembre 2000, artt. 46, 47, 48 e 71, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Assume la ricorrente che dall'esame dei plurimi interventi normativi susseguitisi tra il 2011 e il 2013 si ricava il principio, affermato anche in giurisprudenza, secondo il quale il criterio valevole per il riconoscimento dei requisiti della ruralità di un immobile cui consegue l'esenzione ICI non è quello dell'iscrizione in una determinata categoria catastale quanto il suo utilizzo effettivo la cui sussistenza è attestata dall'autocertificazione resa ai sensi del D.P.R. n. 445 del 2000, artt. 46 e 47. Alla stregua della normativa primaria e secondaria analiticamente indicata nel ricorso le dichiarazioni circa il possesso dei requisiti di ruralità dell'immobile presentate dalla Conserva in mancanza di un espresso provvedimento rettificativo dell'Agenzia del Territorio a seguito della verifica del contenuto dell'autocertificazione, avrebbero dovuto essere riconosciuti idonei a provare il possesso dei requisiti di cui al D.L. n. 557 del 1993, art. 9, per i cinque anni anteriori alla loro presentazione indipendentemente dal classamento catastale dell'immobile.

2. I primo motivo è fondato

2.1 Gli elementi di fatto che possono ritenersi accertati dai giudizi di merito sono i seguenti: a) il Comune di Ravarino, a fronte dell'omesso versamento dell'ICI per gli anni di imposta 2007 e 2008, ha notificato nel dicembre 2009 a C. avvisi di accertamento relativi all'unità immobiliare identificata al mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS) graffato al (OMISSIS) sub (OMISSIS) catastalmente classata come D/8; b) il contribuente ha impugnato gli atti impositivi e nelle more della decisione del giudizio di primo grado in data 30.9.2010 ha presentato DOCFA, prot. (OMISSIS) per "cambio d'uso ampliamento e fusione " con soppressione dell'unità immobiliare oggetto di accertamento e creazione di una nuova unità immobiliare (mappale (OMISSIS) sub (OMISSIS)) in forza di pratica di " cambio di destinazione d'uso" con classamento un D/10; c) la categoria catastale proposta dalla società non è stato accettata dalla locale Agenzia del Territorio che, con avviso di accertamento nr. (OMISSIS) notificato il 9.9.2011, ha classato il fabbricato nella categoria D/8; d) tale atto è stato impugnato dal contribuente il quale, in corso di causa, ha presentato in data 29.9.2011, avvalendosi del procedimento D.L. n. 70 del 2011, ex art. 7, comma 2 bis, nuova domanda "di ruralità" dell'unità immobiliare identificato con la nuova particella (OMISSIS) sub (OMISSIS); il giudizio catastale si è concluso con la sentenza nr. 408 del 9/10/2012, passata in giudicato, che ha dichiarato l'estinzione del giudizio dando atto della conciliazione tra le parti della controversia con il ripristino della categoria D/10 a decorrere dalla data di presentazione

della precitata variazione DOCFA e quindi dal 30/9/2010 con riserva dell'Ufficio di effettuare la verifica delle autocertificazioni prodotte a norma di legge; e) a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 31 agosto 2013, n. 102, e nelle more del giudizio di secondo grado avente ad oggetto gli avvisi di accertamento per il pagamento dell'ICI degli anni 2007 e 2008 il contribuente ha fatto istanza in data 13.11.2013 (prot. nr. (OMISSIS)) di annotazione L. cit., ex art. 2, comma 5 ter, della ruralità sulla particella di cui al mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS) graffato al (OMISSIS) sub (OMISSIS); il locale Ufficio del Territorio, con provvedimento di autototutela prot. nr (OMISSIS) del 5.12.2013 non impugnato dall'interessato ha eliminato dell'annotazione di ruralità in quanto riguardante unità soppressa mediante elaborato DOCFA del 30.10.2010.

2.2 Così ricostruita la complessa ed articolata vicenda il primo profilo controverso che va esaminato è quello relativo al collegamento della ruralità del fabbricato, che rende l'immobile non assoggettabile ad ICI, al criterio formale della classificazione catastale del cespite o a quello sostanziale della concreta destinazione del bene allo svolgimento delle attività agricole a prescindere dalla classificazione catastale conforme.

2.3 Sul punto si sono pronunciate le Sezioni Unite (cfr. Cass. nr 1865/2009) che hanno enunciato il seguente principio di diritto "in tema di ICI, l'immobile che sia stato iscritto nel catasto dei fabbricati come "rurale", con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9, conv. in L. n. 133 del 1994, non è soggetto all'imposta, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a), come interpretato dal D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1-bis, aggiunto dalla L. di conversione n. 14 del 2009. Qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, sarà onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento, restando, altrimenti, il fabbricato medesimo assoggettato ad ICI. Allo stesso modo, il Comune dovrà impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta".

A tale orientamento si è dato seguito con numerose pronunce successive (cfr. tra le più recenti Cass. 7390/2016, 26617/2017) Va altresì osservato come quanto stabilito dalle SSUU nella sentenza cit. si sia fatto carico anche dei profili di jus superveniens riconducibili all'emanazione sia del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, conv. in L. n. 133 del 1994, come introdotto dal D.L. n. 159 del 2007, art. 42 bis, conv. in L. n. 222 del 2007; sia del D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1 bis, conv. in L. n. 14 del 2009. Con la conseguenza che nemmeno in base a questa normativa - salva l'ipotesi di mancato accatastamento - è dato al giudice tributario di accertare in concreto, incidentalmente, il carattere rurale del fabbricato di cui si sostenga l'esenzione da Ici. La stessa conclusione va, infine, riaffermata (così Cass. 7930/16 cit. ed innumerevoli altre) pur alla luce dell'ulteriore jus superveniens (D.L. n. 70 del 2011, conv. in L. n. 106 del 2011; D.L. n. 201 del 2011, conv. in L. n. 214 del 2011; D.L. n. 102 del 2013, conv. in L. n. 124 del 2013), che ha attribuito al contribuente la facoltà di presentazione di domanda di variazione catastale per l'attribuzione delle categorie di ruralità A/6 e D/10, con effetto per il quinquennio antecedente Si tratta infatti di disposizioni che rafforzano l'orientamento esegetico già adottato dalle SSUU nel 2009, in quanto disciplinano le modalità (di variazione-annotazione) attraverso le quali è possibile pervenire alla classificazione della ruralità dei fabbricati, anche retroattivamente, onde beneficiare dell'esenzione Ici; sulla base di una procedura ad hoc che non avrebbe avuto ragion

d'essere qualora la natura esonerativa della ruralità fosse dipesa dal solo fatto di essere gli immobili concretamente strumentali all'attività agricola, a prescindere dalla loro classificazione catastale conforme.

2.4 Sulla scorta delle suesposti rilievi può, quindi, ritenersi che al momento della notifica degli avvisi di accertamento l'unità immobiliare individuata al foglio (OMISSIS), mapp. (OMISSIS) sub (OMISSIS), risultava accatastata in una categoria -D/8- diversa da quella di ruralità (A/6 o D/10) che rendeva il bene assoggettabile a ICI. 2.5 Occorre tuttavia tener conto, quale ius superveniens, dei seguenti disposti normativi: 1) il D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, che, all'art. 7, comma 2 bis, ha previsto che, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili, i contribuenti avessero la facoltà (esercitabile entro il 30 settembre 2011) di presentare all'Agenzia del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione delle categoria A/6 e D/10, a seconda della destinazione, abitativa o strumentale dell'immobile, sulla base di un'autocertificazione attestante che l'immobile possiede i requisiti di ruralità di cui al D.L. n. 557 del 1993, art. 9, convertito in L. n. 133 del 1994, e modificato dal D.L. 1 ottobre 2007, n. 159, art. 42 bis, convertito con modificazioni in L. 29 novembre 2007, n. 159, "in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda"; 2) il D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, in L. 22 dicembre 2011, n. 214, che ha previsto, all'art. 13, comma 14 bis, che le domande di variazione di cui al predetto D.L. n. 70 del 2011, producano "gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito della ruralità fermo restando il classamento originario degli immobili ad uso abitativo; 3) il D.M. Economia e Finanze 26 luglio 2012, che ha stabilito, all'art. 1, che "ai fabbricati rurali destinati ad abitazione ed ai fabbricati strumentali all'esercizio dell'attività agricola è attribuito il classamento, in base alle regole ordinarie, in una delle categorie catastali previste nel quadro generale di qualificazione. Ai fini dell'iscrizione negli atti del catasto della sussistenza del requisito di ruralità in capo ai fabbricati rurali di cui al comma 1, diversi da quelli censibili nella categoria D/10 (Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), è apposta una specifica annotazione. Per il riconoscimento del requisito di ruralità, si applicano le disposizioni richiamate al D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133 e art. 2 Presentazione delle domande per il riconoscimento del requisito di rurali "; 4) il D.L. n. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, in L. 28 ottobre 2013, n. 124, che, all'art. 2, comma 5 ter, ha stabilito che "ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 1, comma 2, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, art. 3, comma 14 bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214, deve intendersi nel senso che le domande di variazione catastale presentate ai sensi del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, art. 7, comma 2 bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 maggio 2011, n. 106, e l'inserimento dell'annotazione degli atti catastali, producono gli effetti previsti per il requisito di ruralità di cui al D.L. 30 dicembre, n. 557, art. 9, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni, a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda".

2.5 L'applicabilità dell'invocato ius supervenies ed in particolare del D.L. n. 102 del 2013, art. 2, comma 5 ter, che fa retroagire l'annotazione negli atti catastali al quinto anno di presentazione della domanda o dell'autocertificazione di ruralità riguarda la nuova unità immobiliare censita al foglio (OMISSIS) mappale (OMISSIS) sub (OMISSIS) creata in sostituzione delle soppresse unità

immobiliari di cui al foglio (OMISSIS) particelle (OMISSIS) sub (OMISSIS) e (OMISSIS) sub (OMISSIS), con la denuncia di variazione DOCFA n. (OMISSIS) in data 30.9.2010.

2.6 Va precisato che, come sopra ricordato, a seguito della denuncia della variazione DOCFA n. (OMISSIS) in data 30.9.2010 il contribuente ha presentato, sempre con riferimento alla nuova unità immobiliare censita al foglio (OMISSIS) mappale (OMISSIS) sub (OMISSIS), in data 29.9.2011 domanda, di ruralità del fabbricato e relativa autocertificazione, acquisita dall'Agenzia del Territorio il 14.10.2011 prot. (OMISSIS) cui è seguita l'annotazione catastale di ruralità.

Essendo stata proposta domanda ai sensi e secondo le modalità del D.L n. 70 del 2011, lo ius supervenies, ed in particolare la disciplina relativa all'efficacia retroattiva quinquennale della nuova attribuzione catastale trova astratta applicazione nel caso sottoposta alla scrutinio di questa Corte (cfr. sul punto Cass. 12663/2017).

2.7 L'impugnata sentenza fonda l'inoperatività della normativa sopravvenuta sull'idoneità a costituire giudicato sostanziale esterno dell'accertamento contenuto nella sentenza n. 402/2012 della CTP di Modena che nella causa catastale tra C. e l'Agenzia del Territorio, recependo la conciliazione intervenuta tra le parti, ha ripristinato la ruralità dell'immobile con decorrenza 30.9.2010.

2.8 Le conclusioni alle quali è pervenuta la predetta CTR sono non possono essere condivise in quanto se è vero che come affermato dalla costante giurisprudenza di questo Collegio (cfr. Cass. 421/2014) tra la controversia relativa all'ICI e quella relativa al classamento vi è un rapporto di pregiudizialità, con conseguenti rapporti di indubbia interferenza tra i due giudizi, non può tuttavia attribuirsi alla sentenza resa nel primo giudizio l'efficacia vincolante del giudicato esterno In tema di ICI è stato affermato da questa Corte, sulla scorta del principio di diritto contenuto nella sentenza nr. 1310/2006 delle Sezioni Unite, che la sentenza che abbia deciso con efficacia di giudicato relativamente ad alcune annualità fa stato anche con riferimento ad annualità diverse, in relazione a quei fatti che appiano elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente. Tale carattere non può essere attribuito alle "qualificazioni giuridiche" o altri elementi " che abbiano un valore condizionante per la valutazione e la disciplina di una pluralità di altri elementi della fattispecie "(cfr. Cass. nr 18923/2011 e 1300/2018).

Anche a volere ritenere il riconoscimento della ruralità dell'unità immobiliare a decorrere dal settembre 2010 sul quale si è formato il giudicato equiparabile a quelle "qualificazioni giuridiche" o a quegli "elementi preliminari" comuni ed immutabili negli anni affinchè possa invocarsi l'efficacia espansiva del giudicato esterno deve sussistere l'imprescindibile presupposto della pendenza dei giudizi tra le medesime parti.

Nel caso di specie le parti pubbliche del giudizi di accertamento della legittimità degli atti impositivi e della causa di verifica della corretta classificazione catastale non sono le stesse.

Nella presente controversia contraddittore del contribuente è il Comune di Ravarino mentre nella causa decisa con sent. 402/2012 parte contrapposta è l'Agenzia del Territorio.

2.9 La sentenza in accoglimento del primo motivo, restando assorbiti gli altri, va cassata con rinvio, anche per la regolamentazione delle spese, alla CTR dell'Emilia Romagna in diversa composizione affinchè compia una nuova valutazione in ordine alla applicabilità alla nuova unità immobiliare censita al foglio (OMISSIS) mappale (OMISSIS) sub dello ius supervenies ed in particolare della disciplina della retroattività quinquennale della attribuzione catastale di ruralità di cui al D.L n. 102 del 2013, art. 2, comma 5-ter, conv., con modif., dalla L. n. 124 del 2013, anche alle annualità di imposta oggetto degli impugnati accertamenti.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il primo motivo di ricorso assorbiti gli altri, cassa la sentenza e rinvia, anche per la regolamentazione delle spese di giudizio, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 16 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 13 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza