Sentenza del 14/03/2019 n. 7238 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

1. Il ricorrente propone cinque motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 309/01/13 con la quale la commissione tributaria regionale della Sicilia, confermando la decisione di primo grado, ha ritenuto fondati tre avvisi di accertamento emessi dal comune riguardanti l'ICI per gli anni 2002, 2003, 2004.

2. La commissione tributaria regionale ha ritenuto la legittimità degli avvisi sulla base delle seguenti considerazioni: dagli avvisi si evinceva chiaramente la debenza, nonchè l'ufficio che aveva emesso l'atto; non era necessaria la firma autografa, in quanto era sufficiente l'indicazione anche a stampa del soggetto responsabile; era, infine, dovuto il recupero della maggiore imposta ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 1.

3. Il comune di Palermo si è costituito con controricorso. Parte ricorrente ha depositato memoria.

4. Con il primo motivo il ricorrente lamenta la violazione e la falsa applicazione degli artt. 112 e 115 c.p.c. per omessa pronuncia sull'eccezione di prescrizione in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; per arbitraria ed erronea applicazione delle risultanze probatorie, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

4.1. Il motivo è infondato.

4.2. Ritiene il collegio di dare applicazione al principio consolidato della S.C., in forza del quale "I termini stabiliti dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, in sostituzione di quelli D.Lgs. n. 504 del 1992, ex art. 11, si applicano, a norma del medesimo art. 1, comma 171, anche laddove (come nella specie) sia già intervenuta la notifica dell'avviso di accertamento e il contribuente l'abbia impugnato in un giudizio non ancora concluso." (Cass. n. 13066 del 2017). Nello stesso senso si era già espressa Cass. n. 10958 del 2011 che, nella motivazione ha chiarito, con particolare riferimento al citato art. 1, comma 171, che "avuto riguardo al tenore letterale ed al significato delle parole usate, deve ritenersi che con esse il Legislatore abbia voluto estendere le nuove regole a tutte le vicende non ancora esaurite, dettando così una disciplina destinata a valere anche per il passato e cioè pure per quei casi in cui fosse già intervenuta la notificazione dell'accertamento o del ruolo ed il contribuente li avesse impugnati, instaurando al riguardo un giudizio non ancora concluso al momento di entrata in vigore della legge".

Nel caso in esame, si tratta di avvisi di accertamento, riferiti alle annualità 2002, 2003 e 2004, emessi il 5/12/2006, ovvero prima dell'entrata in vigore della L. n. 296 del 2006.

All'epoca di entrata in vigore della suddetta legge, tuttavia, il giudizio non era stato ancora introdotto. Risulta dagli atti che il ricorrente ha adito la commissione provinciale con ricorso del 30 maggio 2007. Deve, pertanto, trovare applicazione la normativa di cui alla L. n. 296 del 2006.

Va comunque accolta l'eccezione sollevata dal Comune circa la rilevanza, sul punto, dell'adozione di un proprio regolamento ICI nel 1999, in virtù della facoltà concessa dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, comma 1. Il collegio condivide, infatti, l'orientamento espresso dalla S.C., secondo cui: "In tema d'ICI, il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, attribuisce ai comuni il potere di determinare taluni aspetti dell'imposta, tra cui la previsione del termine di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento, sicchè è legittima e non si pone in contrasto con lo Statuto del contribuente la delibera municipale recante la fissazione di un termine più lungo di quello fissato dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11 (nella versione vigente "ratione temporis"), che non operi retroattivamente e sia giustificata dalla semplificazione collegata alla sostituzione del sistema della "dichiarazione denuncia" con quello della comunicazione" (Cass. n.14908 del 2016). Nel caso in esame gli avvisi sono stati notificati il 27 febbraio 2007 e, dunque, sono tempestivi sia in base al disposto legislativo sia in base alla disciplina regolamentare delegata dalla legge.

4.3. Con riguardo al secondo profilo di doglianza, si osserva che, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11: "1. Il comune controlla le dichiarazioni e le denunce presentate ai sensi dell'art. 10, verifica i versamenti eseguiti ai sensi del medesimo articolo e, sulla base dei dati ed elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni e dalle denunce stesse, nonchè sulla base delle informazioni fornite dal sistema informativo del Ministero delle finanze in ordine all'ammontare delle rendite risultanti in catasto e dei redditi dominicali, provvede anche a correggere gli errori materiali e di calcolo e liquida l'imposta".

In riferimento a tale disposizione, è consolidato l'orientamento della S.C, da cui il collegio non intende discostarsi, secondo cui: "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il contribuente che si avvalga della procedura DOCFA ai fini della determinazione della rendita catastale, ai sensi del D.M. 19 aprile 1994, n. 701, pone in essere un'attività collaborativa che comporta soltanto, in caso di variazione della rendita originaria, la non applicazione di sanzioni (salvo nel caso in cui lo scarto ecceda la misura del 30%), ma abilita il Comune ad emettere avviso di liquidazione, senza necessità di preventiva notifica della rendita. Trova infatti applicazione il D.Lgs. n. 504 del 30 dicembre 1992, art. 11, che autorizza il Comune ad effettuare accertamenti in presenza di dati comunque acquisiti, con la conseguenza che l'ICI dovuta è correttamente commisurata alla rendita catastale attribuita "tempo per tempo" dal competente ufficio, quando l'imposta sia dovuta per anni precedenti al 1 gennaio 2000." (Cass. n. 15719 del 2009). Si ritiene, inoltre, del tutto condivisibile il principio secondo cui: "per i fabbricati originariamente privi di rendita catastale, trova applicazione il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 4, secondo cui il contribuente assolve l'imposta sulla base di un valore determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati similari già iscritti. Tale valore, che ha natura provvisoria, è suscettibile di conguaglio una volta che l'UTE abbia determinato la rendita definitiva, ai sensi dell'art. 11, comma 1, dello stesso d.lgs." (Cass. n. 2941 del 2010, n. 10571 del 2010).

Alla luce di quanto sopra esposto, si ritiene che la sentenza impugnata abbia fatto un buon governo delle regole relative alla distribuzione dell'onere probatorio. Nella motivazione, infatti, sia pure molto sinteticamente è stato affermato che il comune era legittimato a procedere al recupero della maggiore imposta dovuta sulla base della rendita catastale attribuita dell'UTE. Nel caso in esame è pacifico che la rendita catastale, oggetto degli avvisi impugnati, risulta essere stata attribuita e messa "in atti" dal 26.11.1999. Ne consegue che correttamente il Comune ha emesso l'avviso di liquidazione, senza necessità di preventiva notifica della rendita.

5. Con il secondo motivo si lamenta l'illegittimità e l'infondatezza degli avvisi in oggetto per la violazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, della L. n. 212 del 2000, art. 7, del D.Lgs. n. 32 del 2001, art. 6, comma 1. In particolare, ci si duole che gli avvisi di accertamento fossero privi degli elementi necessari per consentire una difesa e si eccepisce che fosse necessario riportare anche il contenuto essenziale del provvedimento di attribuzione della rendita effettuato dall'UTE, in quanto richiamato nell'atto impugnato.

5.1. Il motivo è infondato.

5.2. Nella sentenza impugnata è affermato che dagli avvisi si evince la debenza, l'ufficio che ha emesso l'atto ed il responsabile del procedimento. Tenuto conto delle ragioni esposte nella sentenza, nonchè delle difese sollevate dal contribuente, si ritiene che non vi sia stata la violazione della normativa di cui al motivo di impugnazione. Ritiene, infatti, il collegio di condividere quanto già espresso da questa corte, secondo cui "L'avviso di accertamento soddisfa l'obbligo di motivazione quando pone il contribuente nella condizione di conoscere esattamente la pretesa impositiva, individuata nel petitum e nella causa petendi, mediante una fedele e chiara ricostruzione degli elementi costitutivi dell'obbligazione tributaria, anche quanto agli elementi di fatto ed istruttori posti a fondamento dell'atto impositivo, in ragione della necessaria trasparenza dell'attività della Pubblica Amministrazione, in vista di un immediato controllo della stessa". (Cass. n. 30039 del 2018 ed altre). Nella sentenza è chiarito che "dalla motivazione dell'avviso deve emergere una fedele e chiara ricostruzione di tutti gli elementi costitutivi dell'obbligazione tributaria, così da consentire una adeguata, efficace e piena difesa in giudizio". Non si ritiene, pertanto, che vi sia stata violazione delle norme sopra riportate.

5.3. Con riferimento alla necessità dell'indicazione del valore della rendita attribuito dall'UTE, si rinvia alla motivazione sui motivi di doglianza quarto e quinto (punto 7.1, 8.3 della presente sentenza), da trattarsi congiuntamente, attesa la loro stretta connessione.

6. Con il terzo motivo si lamenta l'illegittimità degli atti impugnati per omessa sottoscrizione autografa da parte del responsabile legittimato e per violazione della L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87, in materia di sottoscrizione degli atti; ci si duole altresì della violazione e falsa applicazione della L.R. n. 10 del 1991, artt. 4, 5 e 6 in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

6.1. Il motivo è infondato, in quanto questo collegio aderisce all'orientamento secondo cui "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), qualora l'avviso di accertamento sia prodotto mediante sistemi informativi automatizzati, la sottoscrizione di esso può essere legittimamente sostituita, ai sensi della L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 1, comma 87, dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, che dev'essere contenuto in un apposito

provvedimento di livello dirigenziale" (Cass. n. 15447 del 2010). Correttamente, pertanto, la sentenza impugnata ha ritenuto valida l'indicazione a stampa del responsabile dell'ufficio.

7. Con il quarto motivo si lamenta la violazione e la falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, e della L. n. 342 del 2000, art. 74, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5. In particolare, ci si duole della mancata notifica della rendita e delle sue variazioni.

7.1. Il motivo, che per connessione della questione va trattato unitamente al motivo di impugnazione di cui al punto 5.2, è infondato.

7.2. E' pacifico tra le parti, come sopra già chiarito, che all'immobile oggetto di causa è stata attribuita dall'UTE una rendita catastale "in atti dal 1999". Con riguardo a tale ipotesi, per giurisprudenza di legittimità consolidata "della L. 21 novembre 2000, n. 342, l'art. 74, al comma 3, va interpretato nel senso che, qualora la rendita catastale sia stata attribuita entro il 31 dicembre 1999 e l'atto impositivo che la recepisce venga notificato successivamente alla data di entrata in vigore della citata L. n. 342 (10 dicembre 2000), soltanto con tale notificazione il contribuente acquisisce piena conoscenza di detta attribuzione (laddove, fino al 31 dicembre 1999, era sufficiente l'affissione all'albo pretorio)" (Cass. n. 14417 del 2017, n. 10801 del 2010, n. 2952 del 2010, n. 5373 del 2009). Ne consegue che nel caso di specie non fosse necessaria una notificazione dell'atto di attribuzione della rendita catastale. Nè può essere esaminata la doglianza relativa alla mancata prova dell'affissione dell'albo pretorio, in quanto sollevata solo nella memoria e, dunque, tardiva.

8. Con il quinto motivo si lamenta l'errata valutazione estimativa dell'imposta con violazione della L. n. 342 del 2000, art. 74, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4. In particolare, ci si duole che l'ente impositore abbia considerato l'imposta 'evasa, con conseguente applicazione delle sanzioni e degli interessi, nonchè dell'attribuzione di una rendita indebitamente maggiorata.

8.1. Il motivo è fondato nei termini che seguono. Lo stesso comune controricorrente riconosce che al contribuente non andavano applicate le sanzioni in applicazione della L. n. 342 del 2000, art. 74, comma 2. L'ente, quindi, nel proprio atto procede ad una quantificazione degli importi ancora dovuti sui singoli anni.

8.2. Con riguardo, invece, alla maggiorazione della rendita, trova applicazione il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11 comma 1, secondo cui "se la rendita attribuita supera di oltre il 30% quella dichiarata, la maggiore imposta dovuta è maggiorata del 20%". Sotto tale profilo si ritiene, dunque, corretta la decisione impugnata che dà espressamente conto dell'applicazione della norma ora richiamata.

9. Ne consegue l'accoglimento del quinto motivo di impugnazione nella parte relativa alle sanzioni, con conseguente cassazione sul punto della sentenza impugnata. Su tale profilo, avendo il comune riconosciuto nel caso di specie che non fossero dovute le sanzioni, non sono necessari ulteriori accertamenti.

10. Tenuto conto della parziale reciproca soccombenza, le spese dell'intero giudizio vanno compensate.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il quinto motivo di ricorso nella parte relativa alle sanzioni; respinti gli altri;

cassa in relazione alla censura accolta e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del contribuente limitatamente alle sanzioni;

compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il il 15 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 14 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza