Sentenza del 27/03/2019 n. 8534 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI LOCALI (COMUNALI, PROVINCIALI, REGIONALI) - TRIBUTI LOCALI - ICI - Domanda di rimborso del contribuente - Accertamento incidentale sull'erroneità della categoria catastale - Ammissibilità - Esclusione - Fondamento.

Massima:

In tema di ICI, nel giudizio avente ad oggetto la domanda di rimborso del contribuente l'erroneità della categoria catastale non può essere oggetto di accertamento incidentale da parte del giudice in ragione del carattere impugnatorio del processo tributario, con la conseguenza che l'atto di classamento, che costituisce il presupposto della pretesa tributaria, deve essere oggetto di autonoma impugnazione.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. La Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, con la decisione n. 112/9/05, depositata in data 14.10.2005, in parziale accoglimento dell'appello proposto dal Comune di Casalbordino avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Chieti (che aveva accolto il ricorso proposto dalla Coop. B. a r.l tendente al rimborso delle somme versate a titolo di ICI negli anni 1993 - 2001), dichiarava dovuto il rimborso limitatamente al triennio1999-2001.

In particolare, i giudici regionali rigettavano l'eccezione di tardività dell'impugnazione del diniego, fondata - secondo la tesi dell'ente appellante sull'esistenza di un provvedimento di diniego, espresso con lettera del Comune in data 24 aprile 1992, richiamata in una successiva missiva del 29 aprile 1992: in proposito affermavano che in tali atti mancava una chiara ed inequivocabile formulazione del rigetto dell'istanza di rimborso, ragion per cui la società aveva ritualmente e tempestivamente impugnato il c.d. "diniego tacito".

Nel merito, rilevata la decadenza della Cop. Ortofrutta dalla facoltà di chiedere il rimborso per le annualità anteriori all'anno 1999, si ribadiva che il fabbricato di detta cooperativa, in quanto

strumentale all'attività agricola dalla stessa svolta, era esente da ICI. Il Comune di Casalbordino proponeva ricorso per cassazione, affidato a sette motivi.

La Corte di cassazione con sentenza n. 21307/2010 cassava la pronuncia impugnata accogliendo il sesto ed il settimo motivo, attinenti ai profili inerenti alla sussistenza o meno, anche in relazione agli aspetti di natura probatoria, del requisito della ruralità del fabbricato, con specifico riferimento alla violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1 e 2, nonchè del D.L. n. 577 del 1993, art. 9, comma 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

La Corte pronunciava il seguente principio di diritto secondo cui" qualora un "fabbricato" sia stato catastalmente classificato come "rurale" (categoria A/6 per le unità abitative, categoria D/10 per gli immobili strumentali alle attività agricole) resta precluso ogni accertamento, in funzione della pretesa assoggettabilità ad ICI del fabbricato in questione. Allo stesso modo, e in senso inverso, qualora il "fabbricato" non sia stato catastalmente classificato come "rurale", il proprietario che ritenga, tuttavia, sussistenti i requisiti per il riconoscimento come tale, deve impugnare la classificazione operata al fine di ottenerne la relativa variazione.

Aggiungeva, la Corte, che per i fabbricati non iscritti in catasto, invece, l'accertamento della "ruralità" può essere direttamente e immediatamente compiuto dal giudice che sia investito dalla pretesa del contribuente di conseguire il rimborso dell'ICI pagata per il fabbricato al quale ritenga spetti il riconoscimento come "fabbricato rurale": in questo caso, trattandosi di domanda fondata su una pretesa esenzione dall'imposta, spetterà al contribuente dimostrare la sussistenza dei requisiti indicati nel D.L. n. 557 del 1993, art. 9, commi 3 e 3-bis.

Alla stregua del principio di diritto riportato, la Corte ha cassato la sentenza della CTR che aveva fondato la propria decisione sulla pregnanza dell'attività agricola svolta dalla contribuente, circostanza ritenuta del tutto irrilevante ai fini della decisione, vertendosi in tema di immobili iscritti al catasto, occorrendo innanzitutto verificare se il fabbricato de quo fosse stato classificato o meno come fabbricato rurale (con attribuzione della categoria A/6 propria delle unità abitative, oppure della categoria D/10 propria degli immobili strumentali alle attività).

La C.T.R. dell'Abbruzzo, acquisita la documentazione dell'Agenzia del territorio prodotta dal contribuente, dalla quale si evinceva l'accatastamento dell'immobile in cat. D/10, accoglieva l'appello, valorizzando la categoria catastale dei fabbricati.

Il Comune di Casalbordino ricorre nei confronti della contribuente per la cassazione della sentenza della CTR dell'Abbruzzo - n. 388/2013 - depositata il 27.05.2013 affidandosi a tre motivi.

Resiste con controricorso la cooperativa Ortofrutta proponendo ricorso incidentale, articolato in due motivi.

L'amministrazione comunale si oppone al ricorso incidentale con controricorso, illustrato nelle memorie difensive ex art. 378 c.p.c.. Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso principale e per l'accoglimento del ricorso incidentale.

Motivi della decisione

2. Col primo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione degli artt. 394 e 345 c.p.c., nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 57, 58 e 63, ex art. 360 c.p.c., n. 3, il comune censura la sentenza dei giudici di appello nella parte in cui hanno ammesso la nuova documentazione prodotta dalla cooperativa (determinazione del 26.09.2011 dell'agenzia del territorio), denunciando l'improponibilità della nuove domande svolte attraverso la prospettazione della retroattività della variazione del classamento D/10, ostandovi il principio di cui all'art. 345 c.p.c..

3. Con il secondo motivo ed il secondo bis, si censura violazione e falsa applicazione del D.L. n. 159 del 2007, art. 42-bis, in relazione al D.L. n. 557 del 1993, art. 9, convertito in L. n. 133 del 1994 ex art. 360 c.p.c., n. 3, per avere il decidente ritenuto legittima l'efficacia retroattiva che l'Agenzia del territorio ha attribuito al nuovo classamento dell'immobile.

In particolare, assume l'amministrazione comunale l'erronea interpretazione dell'art. 42-bis citato, deducendo la natura innovativa e non interpretativa della norma e l'esclusione della retroattività in quanto le condizioni di ruralità richieste nel 2006 e negli anni precedenti erano profondamente diverse rispetto a quelle previste per gli anni successivi, tanto che il D.P.R. n. 139 del 1998 riconosceva carattere rurale alle costruzioni strumentali alle attività agricole di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 29, (T.U.I.R.), nonchè alle costruzioni strumentali all'attività agricola destinata alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia delle macchine ..., mentre nella versione vigente a seguito della modifica del D.L. n. 159 del 2007 si fa riferimento alle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c..

4. Con il terzo mezzo si lamenta la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 70 del 2011, art. 7, nonchè del D.L. n. 201 del 2011, art. 13, comma 14-bis, conv. in L. n. 214 del 2011), del D.L. n. 102 del 2013, art. 2, comma 5-ter e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2, (conv. in L. n. 124 del 2012), ex art. 360 c.p.c., n. 3 e dell'art. 345 c.p.c.; violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 57, 58 e 63, ex art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5, sostenendo che la L. n. 70 del 2011 ha stabilito che la variazione catastale ha efficacia retroattiva a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda; che il D.L. n. 201 del 2011 ha previsto altresì che le domande di variazione producessero effetto in relazione al riconoscimento del requisito della ruralità fermo restando il classamento originario; che, ancora, il D.L. n. 102 del 2013 ha chiarito che il D.L. n. 201 del 2011, art. 13, comma 14-bis, debba intendersi nel senso che le domande di variazione catastale presentate ai sensi del D.L. n. 70 del 2011, art. 7, comma 2-bis, e la variazione negli atti catastali producono gli effetti previsti per il riconoscimento del requisito della ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda, prospettando l'applicazione dello jus superveniens alle controversie pendenti in sede di legittimità (Cass. n. 422/2014).

5. La prima censura è priva di pregio.

Nel giudizio di rinvio, configurato dall'art. 394 c.p.c. quale giudizio ad istruzione sostanzialmente "chiusa", è preclusa l'acquisizione di nuove prove, e segnatamente la produzione di nuovi documenti, salvo che la loro produzione non sia giustificata da fatti sopravvenuti riguardanti la controversia in decisione, da esigenze istruttorie derivanti dalla sentenza di annullamento della Corte di cassazione o dall'impossibilità di produrli in precedenza per causa di forza maggiore (Cass. n. 26108/2018; n. 19424 del 2015).

Ebbene, i giudici regionali hanno dato atto che il provvedimento emesso dall'Agenzia del territorio del 26.09.2011 non incontrava il limite di cui all'art. 345 c.p.c., trattandosi di nuovo documento sopravvenuto relativo alla controversia in esame. Il carattere "chiuso" del giudizio di rinvio non osta a che in esso le parti possano depositare documenti formatisi successivamente al deposito del ricorso in riassunzione ex art. 392 c.p.c. (Cass. n. 12633 del 05/06/2014; n. 19424/2015).

6. Le ultime tre censure sono inammissibili.

Con detti mezzi, l'ente comunale contesta la determinazione dell'Agenzia del territorio del 26.09.2011, che ha esplicitamente disposto l'efficacia retroattiva del classamento a decorrere dal 23.12.1998, anno di istituzione della categoria catastale(D/10).

Ma detta contestazione l'ente avrebbe dovuto sollevare, impugnando autonomamente l'atto di attribuzione della categoria catastale, al fine di poter negare la retroattività e pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta comunale.

Ed invero, questa Corte si è assestata sul principio che " in tema di ICI, per la dimostrazione della ruralità dei fabbricati, ai fini del trattamento esonerativo, è rilevante l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), per cui l'immobile che sia stato iscritto come "rurale", in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9 (convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133), non è soggetto all'imposta, ai sensi del D.L. 30 dicembre 2008, n. 207, art. 23, comma 1-bis, (convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2009, n. 14) e del D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, art. 2, comma 1, lett. a), sicchè qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, è onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento per la ritenuta ruralità del fabbricato, restandovi, altrimenti, quest'ultimo assoggettato; allo stesso modo, il Comune deve impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta".(Cass. n. 5167/2014; Cass. n. 16737/2015; nn. 7930 e 19130 del 2016).

L'accertamento dei requisiti della ruralità in difformità della attribuita categorià catastale non può essere compiuto incidentalmente dal giudice tributario che sia stato investito della domanda di rimborso dell'Ici da parte del contribuente. Il classamento è infatti rispetto alla pretesa tributaria concretamente opposta, l'atto presupposto ed al riguardo è ostativo il carattere impugnatorio del processo tributario, avente un oggetto circoscritto agli atti che scandiscono le varie fasi del rapporto di imposta.

7. In ogni caso, il nuovo testo del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3-bis, conv. con L. n. 133 del 1994, come modificato dal cit. art. 42-bis, prevede che "ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'art. 3135 c.c. e in particolare destinate: ... i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione, e commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi ...".

La questione se tale norma abbia natura innovativa e, sia quindi, irretroattiva, ovvero non applicabile ai periodi d'imposta anteriori alla sua entrata in vigore (1.12.2007), oppure abbia natura di interpretazione autentica, applicabile anche alle annualità oggetto del presente giudizio è stata risolta dalla giurisprudenza di questa Corte nel senso di ritenere la natura interpretativa della norma e la sua applicazione retroattiva, ponendo fine il legislatore a dubbi interpretativi e contrasti di giurisprudenza sulla non assoggettabilità ad ICI dei fabbricati di proprietà delle cooperative esercenti attività agricole specificando, con la nuova normativa che non si considerano fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui al D.L. n. 557 del 1993, art. 9.

La Corte Costituzionale ha poi sancito con sentenza 22.7.2009, n. 227 che è costituzionalmente illegittimo, in relazione all'art. 3 Cost. (con assorbimento delle questioni ulteriori), la L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 2, comma 4, il quale prevede l'irripetibilità di quanto versato a titolo di ICI per le annualità precedenti al 2008 da tutti i soggetti destinatari delle disposizioni di cui al D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3-bis, lett. i), ivi comprese le cooperative agricole cui la citata normativa fa espresso riferimento (Cass. n. 10355 del 20/05/2015; n. 27088/2016).

8. Per quanto attiene all'invocato ius superveniens, vale osservare che alla stregua del D.L. n. 70 del 2011 convertito con L. n. 106 del 2011, il contribuente ha la facoltà di proporre una domanda di variazione della categoria catastale (sulla base di un'autocertificazione attestante che l'immobile presenta i requisiti di ruralità) che produce effetti, a tal fine, dal quinquennio antecedente alla sua presentazione, in virtù della norma d'interpretazione autentica di cui al D.L. n. 102 del 2013, art. 2, comma 5-ter, conv., con modif., dalla L. n. 124 del 2013.

Ebbene, il D.L. citato era già in vigore in epoca antecedente al deposito della sentenza di appello impugnata e, in ogni caso, la cooperativa non ha usufruito dell'opportunità di legge, avendo presentato la domanda per ottenere il riconoscimento della cat. D/10 fin dall'anno 2002 - dunque ben prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 70 del 2011 - categoria riconosciuta retroattivamente dall'epoca della introduzione in catasto di detta classificazione.

9. Il ricorso incidentale è infondato.

La cooperativa deduce che la CTP di Chieti aveva condannato il Comune al rimborso dell'Ici, oltre interessi benchè il contribuente avesse proposto domanda di accertamento del credito, senza richiedere il riconoscimento degli accessori, mentre i giudici regionali si erano limitati ad accertare la debenza del capitale per la preclusione del giudicato interno.

La CTR ha infatti affermato che la sentenza di secondo grado che accertava il debito e non riconosceva gli interessi non era stata impugnata in cassazione con ricorso incidentale.

L'ente contribuente sostiene al riguardo che, invece, l'amministrazione comunale avrebbe dovuto impugnare la sentenza di primo grado per vizio di ultrapetizione; sicchè, in mancanza, si era formato il giudicato interno sulla pronuncia di condanna del capitale e sulla debenza degli interessi.

Sennonchè, l'amministrazione comunale nell'impugnare la sentenza di appello ne aveva richiesto l'integrale riforma, implicitamente impugnando anche la pronuncia relativa alla condanna di somme non richiesta, con effetto devolutivo pieno. Quanto al giudicato relativo al capo avente ad oggetto gli interessi, il principio dettato dall'art. 336 c.p.c.., secondo cui la riforma o la cassazione parziale della sentenza ha effetto anche sui capi della stessa dipendenti dalla parte riformata o cassata, trova applicazione rispetto ai capi non impugnati autonomamente, ma necessariamente collegati ad altro che sia stato impugnato. Ne consegue che la riforma o la cassazione della sentenza che abbia dichiarato la debenza di una somma e contenga l'espressa statuizione della debenza di interessi, impedisce il passaggio in giudicato della parte di sentenza relativa alla debenza degli accessori, trattandosi di statuizione necessariamente collegata al capo impugnato e riformato o cassato (Cass. n. 22776/2018; n. 3129 del 2011).

In conclusione il ricorso principale va disatteso.

Parimenti deve essere respinto il ricorso incidentale.

In considerazione della reciproca soccombenza, le spese del presente giudizio vanno compensate.

P.Q.M.

La Corte:

- Rigetta il ricorso principale e quello proposto in via incidentale;

- compensa le spese del presente giudizio;

- ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002l, art. 13, comma 1-quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente principale e di quello incidentale dell'ulteriore importo a titolo di c.u. pari a quello dovuto per il ricorso principale, ex art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Corte di Cassazione, il 5 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 27 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza