Sentenza del 08/07/2020 n. 14279 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IMU - Agevolazioni - Immobile di interesse storico-artistico e dichiarato inagibile o inabitabile - Cumulabilità.

Massima:

In tema di determinazione dell'IMU, la base imponibile, costituita dal valore dell'immobile è ridotta del 50% per i fabbricati di interesse storico o artistico e di un ulteriore 50% (con conseguente riduzione dell'aliquota al 25%) per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, essendo le due agevolazioni fiscali cumulabili, data la differente finalità che perseguono.

Massima redatta dal Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ritenuto in fatto

Con ricorso depositato il 4/1/2017 la società S.A.C.S. s.r.l. impugnava l'avviso di accertamento n. 549049.688 ICI 2013 con cui il Comune di Napoli aveva rettificato nella somma di euro 6.656,00 l'importo dell'IUC (IMU e TASI stralcio ICI) dovuto per l'anno 2013 per un immobile sito in Napoli alla Piazza I. In particolare, la parte ricorrente contestava l'impugnato atto impositivo in quanto il Comune di Napoli non aveva cumulato le due agevolazioni (immobile di interesse storico-artistico e dichiarato inagibile o inabitabile) spettanti al contribuente.

Si costituiva il Comune di Napoli, chiedendo il rigetto del ricorso perché non potevano essere cumulate le due agevolazioni, stante la natura eccezionale della norma ed in ossequio alla FAQ del 31/5/2012 del Dipartimento delle Finanze.

Con sentenza n. 8556/15/2017 depositata il 9/5/2017 la Commissione Tributaria Provinciale di Napoli rigettava il ricorso e compensava le spese. In particolare, il giudice di prime cure riteneva che le due agevolazioni invocate dal contribuente non fossero cumulabili, avendo finalità analoghe ed attesa la natura eccezionale della norma.

In data 23/11/2017 la società S. s.r.l. proponeva appello, chiedendo la riforma della sentenza impugnata, con vittoria di spese. In particolare, deduceva che le due agevolazioni invocate erano tra loro cumulabili.

Si costituiva in appello il Comune di Napoli, chiedendo il rigetto dell'appello perché infondato in fatto e diritto.

Con sentenza dell'1.6.2018 la CTR Campania rigettava l'appello sulla base delle seguenti considerazioni:

1) priva di fondamento era l'eccezione sollevata dall'appellante di omessa motivazione dell'impugnato atto impositivo, in quanto nell'avviso di rettifica il Comune aveva adeguatamente e sufficientemente spiegato le ragioni di fatto e di diritto sottese alla pretesa fiscale azionata, consentendo al contribuente di esercitare immediatamente ed esaurientemente le proprie prerogative difensive;

2) nel merito, le due agevolazioni (immobile di interesse storicoartistico e dichiarato inagibile o inabitabile) invocate dal contribuente non erano cumulabili;

3) in particolare, l'agevolazione prevista per i fabbricati di interesse storico o artistico (sottoposti a vincolo diretto), la cui ratio era quella di consentire ai proprietari un'adeguata conservazione e tutela del patrimonio storico e artistico nazionale, nonché di compensarli per il vincolo imposto dalla legge, non era cumulabile con quella relativa ai fabbricati inagibili, avendo i due benefici finalità analoghe ed avendo la norma invocata carattere eccezionale.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso la S. s.r.l., sulla base di due motivi.

Il Comune di Napoli - Direzione Centrale Servizi Finanziari non ha svolto difese.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3), c.p.c., per non aver rilevato che sulla questione relativa alla cumulabilità delle due agevolazioni previste dall'art. 13, co. 3, lettere a) e b), del d.l. n. 201/2011 già si era formato, a seguito della sentenza n. 8985/2017 emessa dalla CTP Campania in data 16.5.2017, il giudicato esterno, sia pure con riferimento all'annualità precedente (2012) a quella in oggetto.

1.1. Il motivo è fondato.

In termini generali, nel processo tributario, l'effetto vincolante del giudicato esterno in relazione alle imposte periodiche concerne i fatti integranti elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di annualità, abbiano carattere stabile o tendenzialmente permanente, mentre non riguarda gli elementi variabili, destinati a modificarsi nel tempo (Sez. 5, Ordinanza n. 37 del 03/01/2019; conf. Sez. 5, Sentenza n. 25516 del 10/10/2019).

In particolare, qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano ad oggetto un medesimo rapporto giuridico ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così

compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto decisivo comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto già accertato e risolto, anche laddove il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle costituenti lo scopo ed il petitum del primo (Sez. 5, Ordinanza n. 13152 del 16/05/2019).

Orbene, non è revocabile in dubbio che, essendovi identità di parti tra i due giudizi (Sez. 5, Decreto n. 3187 del 18/02/2015; conf. Sez. 1, Ordinanza n. 27304 del 26/10/2018 e Sez. 3, Sentenza n. 11754 del 15/05/2018, quest'ultima proprio con riferimento ad una questione di puro diritto, come quella in esame), la questione avente ad oggetto la cumulabilità delle due agevolazioni previste dall'art. 13, co. 3, lettere a) e b), del d.l. n. 201/2011 rappresentasse il punto decisivo comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, in tal guisa precludendo il riesame dello stesso punto di diritto già accertato e risolto.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la violazione dell'art. 13, co. 3, lett. a) e b), d.l. n. 201/2011, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3), c.p.c., per aver ritenuto le due agevolazioni previste da tali norme non cumulabili ai fini della riduzione dell'IMU.

2.1. Il motivo si rivela parimenti fondato.

Il comma 3 dell'art. 13 del d.l. n. 201/2011 stabilisce che:

"La base imponibile dell'imposta municipale propria è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 5, commi 1, 3, 5 e 6 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 , e dei commi 4 e 5 del presente articolo. La base imponibile è ridotta del 50 per cento:

a) per I fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42;

b) per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Agli effetti dell'applicazione della riduzione alla metà della base imponibile, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione".

Si ritiene comunemente che le agevolazioni fiscali si traducano in deroghe, favorevoli per il contribuente, alle regole di determinazione e applicazione dei tributi. Ciò, però, è poco significativo, dal momento che quelle che vengono definite deroghe servono anche ad adeguare il prelievo alla capacità contributiva sottostante (così, ad esempio, sono da intendere molte deduzioni e detrazioni nel campo delle imposte sui redditi) o ad eventuali altri interessi coinvolti

nell'azione amministrativa (in presenza di funzioni discrezionali); e, comunque, non sempre corrisponde al vero, come accade, ad esempio, nei crediti d'imposta, che spesso hanno genesi e itinerari extrafiscali ed entrano nei circuiti tributari solo al momento del versamento, elidendo in tutto o in parte il relativo obbligo.

Piuttosto, appare preferibile dare rilievo ai fini che le varie agevolazioni fiscali perseguono, da individuare in quelli propri della spesa pubblica e dell'intervento diretto dello Stato nell'economia e nella società. Le agevolazioni fiscali, così, surrogano veri e propri finanziamenti pubblici, i quali appunto possono essere proficuamente "attribuiti" piegando la via tributaria a fini extrafiscali, in linea con le moderne concezioni dello Stato interventista e della finanza funzionale. Naturalmente, nel dovere di contribuzione dei consociati vengono in rilievo vari interessi economici e sociali di rilievo costituzionale, i quali, però, se realizzano la ragionevole discriminazione dei contribuenti, che sta alla base della capacità contributiva individuale, o consentono un migliore esercizio delle funzioni amministrative in cui si articola il prelievo, attengono pur sempre al riparto delle spese pubbliche, ossia alla sfera delle entrate pubbliche, e quindi non danno vita ad agevolazioni fiscali, le quali invece sono spese, più esattamente "spese fiscali".

2.2. Con l'agevolazione IMU sugli immobili di interesse storico ed artistico il legislatore cerca di sgravare i proprietari di questi dagli ingenti costi di ristrutturazione a cui sono soggetti.

Viceversa, con quella concernente i fabbricati inagibili o inabitabili intende venire incontro ai proprietari che, per cause ad essi non imputabili, non possono utilizzarli, e per il periodo dell'anno nel quale tale impossibilità sussiste.

Orbene, già dalla rapida analisi delle finalità perseguite con le due riduzioni fiscali si evince che le stesse non sono sovrapponibili.

Inoltre, il legislatore, quando ha inteso escludere la cumulabilità, lo ha fatto espressamente. Basti pensare, a titolo esemplificativo, al comma 91 dell'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, il quale preclude al beneficiario di una delle agevolazioni previste dai precedenti commi da 85 a 93 di cumularle con ulteriori agevolazioni di qualsivoglia tipo, previste dalla medesima disposizione o da qualsiasi altra norma, con l'unica esclusione che riguarda le agevolazioni concesse con riferimento alle attività di ricerca (cfr., in tal senso, Sez. 5, Sentenza n. 3949 del 18/02/2011). Parimenti, gli atti d'acquisto di immobili ad uso abitativo compiuti e registrati nel vigore del decreto legge 7 febbraio 1985, n. 12, convertito in legge 5 aprile 1985, n. 118, non godono del cumulo di agevolazioni "interno", dipendente cioè dalla stessa legge, imponendo l'art. 2, secondo comma, espressamente all'acquirente di dichiarare, a pena di decadenza, "di non aver già usufruito delle agevolazioni previste" dalla stessa disposizione (cfr. Sez. 5, Sentenza n. 2981 del 27/02/2003). Nel solco di tale impostazione, questa Corte già in passato aveva affermato che, in assenza di un espresso dettato normativo, non può affermarsi la sussistenza di un principio generale nel senso della esclusione della cumulabilità di benefici fiscali analoghi fruiti in tempi diversi, e ciò in quanto le misure di agevolazione fiscale rispondono ad esigenze finanziarie contingenti, apprezzate di volta in volta dal legislatore in rapporto alle mutevoli emergenze (Sez. 1, Sentenza n. 4309 del 29/04/1999).

D'altra parte, una interpretazione difforme porterebbe a trattare in modo uguale due situazioni differenti. In particolare, porrebbe sullo stesso piano i soggetti proprietari di immobili vincolati ed inagibili e quelli proprietari di immobili inagibili, ma non vincolati. Una interpretazione di tal fatta si rivelerebbe in contrasto sia con l'art. 3 (che vieta di trattare in modo uguali situazioni diverse) sia con l'art. 53 (che impone di porre a carico dei contribuenti il concorso alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva) Cost.

Alla stregua delle considerazioni che precedono, va enunciato, ai sensi del primo comma dell'art. 384 c.p.c., il seguente principio di diritto, trattandosi di una questione di diritto di particolare importanza:

"In tema di determinazione dell'IMU, la base imponibile, costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'art. 5, commi 1, 3, 5 e 6, del d.lgs. n. 504/1992 e dell'art. 13, commi 4 e 5, del d.l. n. 201/2011, è ridotta del 50% per i fabbricati di interesse storico o artistico e di un ulteriore 50% (con conseguente riduzione dell'aliquota al 25%) per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, essendo le due agevolazioni fiscali cumulabili, data la differente finalità che perseguono".

3. In definitiva, il ricorso merita accoglimento. La sentenza impugnata va, pertanto, cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, va accolto il ricorso originario proposto dalla contribuente.

La novità della questione analizzata, in relazione alla quale non constano precedenti specifici di questa Corte, giustifica la compensazione integrale delle spese del presente giudizio (Sez. 6-2, Ordinanza n. 4696 del 18/02/2019).

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario proposto dalla contribuente; compensa per intero le spese del presente giudizio.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza