Sentenza del 25/11/2021 n. 36682 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il Comune di Padenghe sul Garda propone ricorso, affidato a quattro motivi, illustrati con memoria, per la cassazione della sentenza n. 135/65/12, depositata il 18/10/2012, della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che, in parziale accoglimento dell'appello proposto da D.G.B. avverso la decisione di primo grado, ha dichiarato l'illegittimità dell'avviso di accertamento della maggiore imposta comunale sugli immobili (ICI) richiesta dall'ente impositore per l'anno 2004, con interessi e sanzioni, sul rilievo che l'atto impositivo era stato notificato il 30/12/2010, ben oltre il termine di decadenza quinquennale che, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 4, scadeva il 31/12/2009.

La contribuente resiste con controricorso e propone ricorso incidentale condizionato, cui il Comune resiste con controricorso.

La contribuente, in data 13 febbraio 2019, ha depositato istanza di sospensione del giudizio al fine di fruire della possibilità di definizione della lite fiscale, ai sensi del D.L. n. 119 del 2018, art. 6, comma 10, conv. con L. n. 136 del 2018, stante la facoltà concessa agli enti territoriali di stabilire, entro il 31 marzo 2019, l'applicazione delle disposizioni agevolative nelle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui sono parti in causa.

La Corte, In pendenza del sopra indicato termine, previsto dalla legge, ha disposto il rinvio della causa a nuovo ruolo con ordinanza del 7 marzo 2019.

La pubblica udienza del 7 ottobre 2021 è stata tenuta in Camera di Consiglio ai sensi del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, conv. con modif. dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, nonchè del D.L. 23 luglio 2021 n. 105, art. 7, conv. con modif. dalla L. 16 settembre 2021, n. 126.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale ed il rigetto del ricorso incidentale.

Motivi della decisione

Il ricorrente deduce, con il primo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, commi 2 e 4, , comma 2, art. 14, della L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 161 e 171, (Finanziaria 2007), avendo la CTR ignorato la sussistenza di un obbligo dichiarativo autonomo per l'anno d'imposta 2004, ed erroneamente dichiarato tardiva l'iniziativa dell'ente territoriale volta al recupero del tributo evaso, con il secondo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza per violazione degli artt. 112, 113 e 115 c.p.c., in relazione all'obbligo di corrispondenza tra il chiesto ed il

pronunciato, avendo la CTR posto a fondamento della decisione, riguardante l'annualità 2004, fatti ed argomenti giuridici riguardanti l'annualità 2003, non oggetto di accertamento, con il terzo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo la CTR omesso di considerare la sussistenza di un autonomo obbligo dichiarativo per l'anno 2004, scadenza nel 2005, come reiteratamente dedotto dal Comune nelle proprie difese, con il quarto, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione dell'art. 111 Cost., dell'art. 132 c.p.c., n. 4, avendo la sentenza della CTR dichiarato la decadenza del potere impositivo, per l'anno 2004, in ragione di una variazione di valore degli immobili intervenuta nel 2003, senza considerare che la preclusione del potere di accertamento dell'illecito omissivo commesso dalla contribuente nell'anno d'imposta 2003 non impediva affatto la legittimità dell'emissione dell'avviso di accertamento per l'annualità successiva.

Le censure, le quali rispondono al requisito dell'autosufficienza in quanto il ricorrente ha indicato in maniera adeguata la situazione di fatto di cui si chiede una valutazione giuridica diversa da quella compiuta dal giudice di merito, sono scrutinabili congiuntamente poichè, sia pure sotto diversi profili, propongono la medesima questione, concernente il computo del termine di decadenza di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 4, e sono fondate per le ragioni di seguito esposte.

Questa Corte ha più volte affermato che, "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo, previsto dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 4, di dichiarare il possesso degli immobili (o di denunciare le variazioni di quelli già dichiarati) non cessa allo scadere del termine stabilito dal legislatore con riferimento all'inizio del possesso (o, per gli immobili posseduti all'1 gennaio 1993, del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 1992) ma permane finchè la dichiarazione (o la denuncia di variazione) sia presentata, configurandosi, in caso di inosservanza, un'autonoma violazione per ogni anno d'imposta punibile ai sensi del citato decreto, art. 14, comma 1,; infatti, poichè la presentazione della dichiarazione produce effetto (in mancanza di variazioni) anche per gli anni successivi e tale effetto può ovviamente verificarsi solo in presenza e non in assenza di una dichiarazione, la violazione del relativo obbligo non ha natura istantanea e non si esaurisce con la mera violazione del primo termine fissato dal legislatore, sicchè, ove la dichiarazione sia stata omessa in relazione ad un'annualità d'imposta, l'obbligo non viene meno in relazione all'annualità successiva ed ogni annualità deve essere sanzionata ex art. 14, comma 1." (Cass. n. 14399/2017; n. 19877/2016; 18230/2016).

Va, altresì, ricordato che "il termine di decadenza per il recupero della differenza di imposta, in caso di modifica di destinazione di area, allorchè vi sia omessa presentazione della denuncia di variazione, è quello quinquennale, previsto per l'omessa denuncia, e non quello triennale, stabilito per la dichiarazione di variazione infedele o incompleta o inesatta, anche quando il Comune abbia acquisito una precedente conoscenza di fatto della modificazione, in quanto la disposizione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 4, non ammette equipollenti alla denuncia di variazione." (Cass. n. 25937/2017).

Erroneamente la CTR ha rilevato che per l'anno 2004, del quale qui si discute, la contribuente non era incorsa nella violazione dell'obbligo dichiarativo, dato che avrebbe comunque dovuto

denunciare le intervenute variazioni afferenti l'area già dichiarata, nonchè versare la maggiore imposta dovuta, stante l'inserimento di stessa, come edificabile, nel Piano Regolatore Generale approvato con Delib. del Consiglio Comunale 23 dicembre 2003, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale (2004), per cui l'avviso di accertamento, il quale doveva essere notificato, "a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati", risulta emesso tempestivamente dato che la contribuente avrebbe dovuto presentare la dichiarazione nell'anno 2005.

La contribuente, con il ricorso incidentale condizionato, censura la sentenza di secondo grado, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per violazione e falsa applicazione della L. n. 121 del 2000, art. 7, avendo la CTR ritenuto legittimo l'avviso impugnato, relativamente all'annualità 2005, nonostante in esso mancasse l'indicazione dell'iter logico seguito per la determinazione del valore dell'area tassata, e ad esso non fosse allegata la perizia dell'Ing. L., richiamata nell'atto, nonchè, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omessa insufficiente motivazione della sentenza in ordine alla ritenuta congruità della motivazione dell'avviso di accertamento circa la determinazione del valore dell'area medesima.

La sentenza impugnata ha ritenuto sufficiente l'allegazione "per estratto" della sopra indicata perizia, presa a riferimento per la determinazione del valore venale in comune commercio dell'immobile, considerato che essa era stata "comunque formalmente pubblicizzata mediante Delib. di giunta" (n. 91 del 2010), e la decisione appare in linea con il principio, affermato da questa Corte proprio in tema di ICI, secondo cui l'obbligo di allegazione all'atto impositivo, o di riproduzione al suo interno, di ogni altro atto dal primo richiamato, previsto dalla L. n. 212 del 2000, art. 7, (Statuto del contribuente), avendo la funzione di rendere comprensibili le ragioni della decisione, riguarda i soli atti necessari per sostenere quelle ragioni intese in senso ampio, non limitate cioè a quelle puramente giuridiche ma comprensive anche dei presupposti di fatto, per cui sono esclusi dall'obbligo dell'allegazione gli atti irrilevanti a tal fine e gli atti (quelli a contenuto normativo, anche secondario quali le delibere o i regolamenti comunali) giuridicamente noti per effetto ed in conseguenza dell'avvenuto espletamento delle formalità di legge relative alla loro pubblicazione (Cass. 13105/2012; n. 25375/2008);

Per la motivazione degli avvisi di accertamento, l'obbligo dell'Amministrazione di allegare gli atti citati nell'avviso (L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7) va conseguentemente inteso in necessaria correlazione con a finalità "integrativa" delle ragioni che sorreggono l'atto impositivo, secondo quanto dispone la L. n. 241 del 1990, art. 3, comma 3, considerato che il contribuente ha diritto di conoscere tutti gli atti il cui contenuto viene richiamato per integrare tale motivazione, ma non il diritto di conoscere il contenuto di tutti quegli atti cui si faccia rinvio nell'atto impositivo, e solo perchè ad essi si operi un riferimento, ove la motivazione sia già sufficiente (e il richiamo ad altri atti abbia, pertanto, mero valore "narrativo"), oppure se, comunque, il contenuto di tali ulteriori atti (almeno nella parte rilevante ai fini della motivazione dell'atto impositivo) sia già riportato nell'atto noto (Cass. n. 4953/2018).

Ed in caso di impugnazione dell'avviso sotto tale profilo, non basta che il contribuente dimostri l'esistenza di atti a lui sconosciuti cui l'atto impositivo faccia riferimento, occorrendo la prova che

almeno una parte del contenuto di quegli atti, non riportata nell'atto impositivo, sia necessaria ad integrarne la motivazione (Cass. n. 26683/2009), e la odierna ricorrente incidentale ha dimostrato, con la proposizione del ricorso introduttivo del giudizio, di avere avuto piena conoscenza dei presupposti dell'atto impositivo, dei quali puntualmente ha contestato la fondatezza, senza pregiudizio per il diritto di difesa, profilo quest'ultimo neppure specificamente allegato e dimostrato.

La censura della contribuente concernente il profilo motivazionale della sentenza di appello appare inammissibile in quanto, a seguito alla riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, conv., con modif., dalla L. n. 134 del 2012, applicabile anche al giudizio di legittimità in materia tributaria, non trovane ingresso nel ricorso per cassazione "le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, individuabile nelle ipotesi - che si convertono in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e danno luogo a nullità della sentenza - di "mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale", di "motivazione apparente", di "manifesta ed irriducibile contraddittorietà" e di "motivazione perplessa od incomprensibile", al di fuori delle quali il vizio di motivazione può essere dedotto solo per omesso esame di un "fatto storico", che abbia formato oggetto di discussione e che appaia "decisivo" ai fini di una diversa soluzione della controversia." (Cass. n. 23940/2017; n. 8053/2014).

La sentenza della CTR ha preso in considerazione, dandone conto in motivazione, di tutte le risultanze probatorie (perizia dell'ing. Lupacchini, quella dell'arch. Benedetti, le risultanze OMI, quelle attinte presso le agenzie immobiliari), e la determinazione del valore venale da parte del Comune appare esaminata dal giudice di merito in relazione sia ai parametri legali di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, che alle contestazioni della contribuente, la quale, in questa sede, non può rimetterne in discussione le conclusioni.

La sentenza impugnata, pertanto, va cassata e non essendo necessari accertamenti in fatto la causa può essere decisa nel merito con il rigetto integrale del ricorso originario della contribuente, sulla quale gravano le spese della fase di legittimità, mentre quelle dei gradi di merito sono compensate atteso il progressivo consolidarsi della giurisprudenza richiamata.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso principale, rigetta il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta integralmente il ricorso originario della contribuente, che condanna al pagamento delle spese del presente giudizio, che liquida in Euro 5.000,00 per compensi e Euro 2000,00 per esborsi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed accessori di legge Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 7 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 25 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza