Sentenza del 05/04/2022 n. 10893 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La "Bxxxxx S.r.l." ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Palermo - Sezione Staccata di Catania il 2 maggio 2016 n. 1668/17/2016, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di liquidazione per l'ICI relativa all'anno 2004, in relazione al possesso di due immobili, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti del Comune di Catania e dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Catania il 12 gennaio 2015 n. 186/13/2015, con compensazione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha confermato la decisione di primo grado, sul rilievo che l'imposta era stata calcolata in base alla rendita catastale attribuita entro il 31 dicembre 1999 e che l'ente impositore non era obbligato a comunicare la rendita catastale alla contribuente. Il ricorso è affidato a sei motivi. Il Comune di Catania e l'Agenzia delle Entrate si sono costituiti con separati controricorsi. Con conclusioni scritte, il P.M. ha chiesto l'accoglimento del ricorso. La "Bxxxxxxxx S.r.l." ed il Comune di Catania hanno depositato memorie.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, si denuncia falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11, comma 1, e della L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 161, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto che l'avviso di liquidazione fosse stato tempestivo, essendo stato emanato entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di riferimento, senza considerare che il rapporto non era più pendente alla data dell'1 gennaio 2007, a causa della decadenza maturata il 31 dicembre 2006, e, quindi, la nuova disciplina in materia di accertamento e liquidazione dei tributi locali non era applicabile.

2. Con il secondo motivo, si denuncia falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11, commi 1 e 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto che l'avviso di liquidazione fosse stato tempestivo, essendo stato emanato entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di riferimento, senza considerare che la natura dell'atto impugnato esigeva la notifica entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello del dovuto pagamento.

3. Con il terzo motivo, si denuncia falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto che la

rendita catastale era opponibile alla contribuente in difetto della notificazione della sua attribuzione.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non aver pronunziato sull'esclusione degli interessi e delle sanzioni per il caso di rendita determinata prima del 31 dicembre 1999 e non comunicata al contribuente, ai sensi della L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 74, comma 2, che era stata espressamente richiesta dalla contribuente con uno specifico motivo di appello.

5. Con il quinto motivo, si denuncia violazione della L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 74, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nell'eventuale apprezzamento di un rigetto implicito, per non aver concesso l'esclusione degli interessi e delle sanzioni per il caso di rendita determinata prima del 31 dicembre 1999 e non comunicata al contribuente.

6. Con il sesto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non aver tenuto conto che la rendita catastale era stata attribuita in modo erroneo con riguardo all'immobile destinato a bottega, avendo preso in considerazione una superficie ben maggiore (mq. 572) di quella reale (mq. 15).

RAGIONI DELLA DECISIONE:

1. Preliminarmente, si deve disattendere l'eccezione di inammissibilità del ricorso per cassazione, che è stata opposta dal Comune di Catania sul rilievo della proposizione oltre la scadenza del termine lungo di impugnazione ex art. 327 c.p.c., comma 1, (nel testo novellato dalla L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 46).

Difatti, la sentenza impugnata è stata pubblicata il 2 maggio 2016, per cui, tenendo anche conto del computo della sospensione feriale, il termine di impugnazione è venuto a scadenza il 5 dicembre 2016.

Ne consegue che il ricorso per cassazione è tempestivo, essendo stato consegnato all'ufficiale giudiziario per la notifica a mezzo del servizio postale 11 dicembre 2016, trovando applicazione il principio per cui la notifica di un atto processuale, almeno quando debba compiersi entro un determinato termine, si intende perfezionata, dal lato dell'istante, al momento dell'affidamento dell'atto all'ufficiale giudiziario, posto che, come affermato dalle sentenze della Corte Costituzionale n. 69 del 1994 e n. 477 del 2002, il notificante deve rispondere soltanto del compimento delle formalità che non esulano dalla sua sfera di controllo, secondo il "principio della scissione soggettiva del momento perfezionativo del procedimento notificatorio" (tra le tante: Cass., Sez. 5, 13 luglio 2017, n. 17320; Cass., Sez. Lav., 15 ottobre 2018, n. 25716; Cass., Sez. Lav., 10 dicembre 2019, n. 32255; Cass., Sez. 6-5, 14 dicembre 2021, n. 39986).

1.1 Tanto premesso, il primo motivo - che attiene alla preliminare questione della decadenza del potere impositivo è fondato, derivandone l'assorbimento dei restanti motivi.

1.2 Com'è noto, la L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 161, (c.d. "legge finanziaria 2007") prevede che: "Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonchè

all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, 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".

Inoltre, in forza della L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 171, il regime introdotto dal precedente comma 161 non opera solo per i rapporti d'imposta sorti successivamente alla data di entrata in vigore della medesima legge, ma anche per quelli che, a tale data, risultano ancora pendenti. Ai tributi dovuti per annualità precedenti al 2007, per i quali, alla data dell'1 gennaio 2007, non è ancora intervenuta la decadenza in base alla disciplina previgente, si applica, dunque, il nuovo termine decadenziale (Cass., Sez. 5, 29 novembre 2016, n. 24187; Cass., Sez. 5, 23 giugno 2017, n. 15702; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30966).

Con tale disposizione, il legislatore ha sostituito i termini stabiliti dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 10 e 11, e, più in generale, ha provveduto ad unificare per i tributi comunali e provinciali la disciplina relativa all'attività di accertamento, dettando disposizioni comuni sulla notifica degli atti di accertamento e di riscossione, sulla nomina dei messi notificatori e l'esercizio delle relative funzioni, sui requisiti essenziali degli atti di accertamento e, per quello che qui interessa, individuando i termini, a pena di decadenza, per la notifica degli atti di accertamento e del primo atto di riscossione. In particolare, la norma sopra indicata subordina alla notifica di atto di accertamento, sia l'attività di rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli, o, anche, dei parziali o ritardati versamenti, sia l'attività svolta d'ufficio, in caso di omesse dichiarazioni o omessi versamenti. Tutti gli avvisi di accertamento devono essere notificati al contribuente in un unico termine, previsto 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".

1.3 Secondo il più recente indirizzo di questa Corte (in particolare: Cass., Sez. 5, 8 marzo 2019, n. 6842; Cass., Sez. 5, 15 gennaio 2020, n. 554; Cass. Sez. 5, 13 gennaio 2021, n. 352; Cass., Sez. 5, 24 marzo 2021, nn. 8197 e 8199; Cass., Sez. 5, 16 giugno 2021, nn. 17036 e 17037), per delimitare dal punto di vista temporale l'esercizio del potere impositivo è necessario distinguere due diversi dies a quo dai quali iniziare il computo del termine di decadenza previsto per i tributi locali.

Ed invero, nel caso in cui il contribuente presenta una dichiarazione ed omette il versamento, per individuare il dies a quo deve farsi riferimento al termine entro il quale il tributo avrebbe dovuto essere pagato. A questo proposito, per quanto riguarda l'ICI, si rileva che il tributo doveva essere versato per "l'anno in corso in due rate delle quali la prima, entro il 16 giugno (...). La seconda rata deve essere versata dal 1 al 16 dicembre, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno (...)" (D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 10, comma 2). L'ICI, in vigore fino al 2011, è stata sostituita dall'IMU la quale prevede termini analoghi a quelli sopra riportati con la possibilità del pagamento del tributo in un'unica rata il 16 giugno (D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, art. 9, comma 3); termini che non risultano modificati a seguito del più recente intervento in materia di IMU (L. 27 dicembre 2019, n. 160, art. 1, comma 762).

Nel caso in cui il contribuente abbia omesso la presentazione della dichiarazione, per individuare il dies a quo deve, invece, farsi riferimento al termine entro il quale egli avrebbe dovuto presentarla. A questo proposito, ai fini dell'ICI, i soggetti passivi "devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato (...) entro il termine della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio (...) La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi semprechè non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta; in tal caso il soggetto interessato è tenuto a denunciare nelle forme sopra indicate le modificazioni intervenute, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui le modificazioni si sono verificate" (D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 10, comma 4). Per quanto concerne l'IMU "i soggetti passivi devono presentare la dichiarazione entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta (...). La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta" (D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, art. 13, comma 12-ter, convertito, con modificazioni, dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214), disposizione rimasta sostanzialmente invariata per effetto della L. 27 dicembre 2019, n. 160, art. 1, comma 769. Pertanto, nel primo caso sopra riportato, nel quale la dichiarazione è stata presentata ed il versamento è stato omesso, il primo dei cinque anni previsti dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 161, è quello successivo a quello oggetto di accertamento e nel corso del quale il maggior tributo avrebbe dovuto essere pagato. Nel secondo caso in cui la dichiarazione non è stata presentata, il Comune ha un termine più ampio per effettuare l'accertamento del tributo. In particolare, per quanto riguarda la dichiarazione ICI, per la presentazione della quale si faceva riferimento al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, il riferimento è al D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, il quale nel testo in vigore ratione temporis prevedeva "le persone fisiche e le società (di persone) o le associazioni (...) presentano la dichiarazione (...) tra il 1 maggio ed il 30 giugno ovvero in via telematica entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta". Per quanto riguarda l'IMU è, come detto, espressamente previsto come termine di presentazione della dichiarazione il 30 giugno dell'anno successivo a quello di inizio di possesso o di intervenuta variazione, rilevante ai fini della determinazione dell'imposta (in termini: Cass. Sez. 5, 13 gennaio 2021, n. 352; Cass., Sez. 5, 16 giugno 2021, n. 17037 - vedasi anche: Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30966).

1.4 Ciò posto, nel caso in disamina, la sentenza impugnata si è limitata ad osservare che: "Riguardo la problematica relativa alla decadenza dell'atto impositivo, si osserva che le nuove regole, che riguardano la notifica dello stesso e della successiva iscrizione a ruolo, si applicano dal 1/1/2007, anche ai rapporti di imposta "pendenti" a tale data".

Dunque, pur richiamando il testo della L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 171, (a tenore del quale: "Le norme di cui ai commi da 161 a 170 si applicano anche ai rapporti di imposta pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge"), il giudice di appello ha acriticamente applicato alla fattispecie il regime introdotto dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 161, senza preliminarmente verificare se il termine di decadenza per l'esercizio del potere impositivo fosse ancora pendente alla data del 31 dicembre 2006 in base alla disciplina

previgente, la quale, peraltro, poneva una netta distinzione della relativa durata per le diverse ipotesi di omessa dichiarazione e di omesso versamento.

A tal fine, infatti, si rammenta che il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11, commi 1 e 2, disponeva che: "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. Il Comune emette avviso di liquidazione, con l'indicazione dei criteri adottati, dell'imposta o maggiore imposta dovuta e delle sanzioni ed interessi dovuti; l'avviso deve essere notificato con le modalità indicate nel comma 2 al contribuente entro il termine di decadenza del 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione o la denuncia ovvero, per gli anni in cui queste non dovevano essere presentate, a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento dell'imposta. 2. Il Comune provvede alla rettifica delle dichiarazioni e delle denunce nel caso di infedeltà, incompletezza od inesattezza ovvero provvede all'accertamento d'ufficio nel caso di omessa presentazione. A tal fine emette avviso di accertamento motivato con la liquidazione dell'imposta o maggiore imposta dovuta e delle relative sanzioni ed interessi; l'avviso deve essere notificato, anche a mezzo posta mediante raccomandata con avviso di ricevimento, al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione o la denuncia ovvero, per gli anni in cui queste non dovevano essere presentate, a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento dell'imposta. Nel caso di omessa presentazione, l'avviso di accertamento deve essere notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o la denuncia avrebbero dovuto essere presentate ovvero a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento dell'imposta".

Pertanto, soltanto se non ancora perento alla data del 31 dicembre 2006, in relazione alla diversa situazione dei due immobili rispetto alle obbligazioni relative all'ICI (come si desume dalla stessa prospettazione del ricorso), il termine di decadenza può beneficiare della variazione disposta dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 161.

Dunque, in difetto della preliminare verifica sul tempestivo esercizio del potere impositivo, ai fini dell'applicazione della L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 161, la causa deve essere rimessa al giudice di appello per un nuovo esame della lite.

2. In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza del primo motivo e l'assorbimento dei restanti motivi, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale di Palermo, sezione staccata di Catania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo e dichiara l'assorbimento dei restanti motivi di ricorso; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale di Palermo, Sezione staccata di Catania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 16 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza