Sentenza del 01/08/2022 n. 23895 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La P. Energia s.p.a. ha impugnato gli avvisi di accertamento con cui il Comune di Predazzo ha chiesto la differenza di i.c.i. dovuta per gli immobili su cui sorge la centrale idro-elettrica di (---) (iscritti in catasto, ma senza attribuzione di rendita), relativamente agli anni (---).

2. Il ricorso è stato rigettato in primo grado.

3. La Commissione tributaria regionale del Lazio ha accolto l'appello della contribuente, in quanto "in assenza sia di una domanda di accatastamento, circostanza esclusa dal giudice di primo grado e riconosciuta dalla parte resistente, sia di una richiesta formale da parte del Comune, ai sensi della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 336, di presentazione di atti di aggiornamento per un rinnovato classamento catastale, non documentata nè citata in atti, si deve concludere che alla data della comunicazione della nuova attribuzione di rendita non ricorrevano le condizioni perchè la stessa potesse avere efficacia retroattiva, risalente agli anni (---)". Nella sentenza si legge, altresì, che "nei casi in esame, non potendosi procedere alla classificazione delle categorie comprendenti unità immobiliari costituite da opifici e non essendo state determinate le tariffe per dette specifiche unità immobiliari, il contribuente non poteva avere la conoscenza legale dei valori attribuibili a dette unità, in quanto la rendita catastale, in tali casi, si accerta attivando un processo di valutazione con stima diretta. Di conseguenza, la società non poteva disporre di quegli elementi di valutazione necessari ad una stima presuntiva delle unità immobiliari appartenenti a tali speciali categorie, in assenza anche di un criterio univoco di individuazione dei macchinari e degli impianti da considerare ai fini del calcolo della rendita; il che esclude la colpevolezza di una condotta, giustifica da una conoscenza incerta di un dato, che non era stato ancora determinato".

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Comune di Pedrazzo.

5. Si è costituita con contro-ricorso la P. Energia s.p.a., proponendo ricorso incidentale condizionato.

6. Fissata all'udienza pubblica del 28 giugno 2022, la causa è stata trattata in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, conv. in L. n. 176 del 2020, e dal sopravvenuto D.L. 30 dicembre 2021, n. 228, art. 16, comma 1, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, che non hanno fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1. Il ricorrente principale ha dedotto: 1) la violazione del principio di collaborazione e buona fede di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 1, atteso che, ad avviso del giudice di appello, l'atteggiamento omissivo del contribuente, consistito nella mancata presentazione di una domanda di accatastamento, avrebbe determinato una prorogatio dei valori applicati dal precedente proprietario, in contrasto con l'art. 53 Cost. e con tutto il sistema tributario, fondato sul principio dichiarativo e sulla responsabilizzazione del cittadino, su cui incombe l'onere del contribuente di attivarsi, dichiarando il proprio imponibile o chiedendo all'Amministrazione finanziaria la liquidazione del tributo; 2) la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, commi 2, 3 e 4, e art. 11, commi 1, 3, atteso che l'atto di accertamento e quello di attribuzione della rendita (che risale al (---)) hanno effetti retroattivi, in considerazione del loro carattere dichiarativo e non costitutivo, derivando l'obbligazione tributaria dalla legge; 3) la violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, in quanto, sussistendo un dovere di attivazione del contribuente, in ossequio al principio dichiarativo ed ai canoni di correttezza e buona fede, si sarebbero dovute applicare le sanzioni amministrative.

2. Il contribuente ha eccepito la inammissibilità - per novità delle questioni difensive e per la generica formulazione - e, comunque, l'infondatezza dei motivi. Ha, inoltre, proposto ricorso incidentale condizionato, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 e n. 4, ritenendo che la sentenza impugnata abbia illegittimamente rigettato o, al contrario, omesso ogni pronuncia, in violazione dell'art. 112 c.p.c., della eccezione di nullità degli avvisi di accertamento per carenza di motivazione.

3. La Procura Generale ha concluso per la fondatezza del secondo motivo di ricorso principale ed il rigetto del ricorso incidentale.

4. Il ricorso principale non pone questioni nuove e diverse da quelle affrontate nei precedenti gradi di giudizio ed i motivi formulati risultano puntualmente collegati alla decisione, per cui vanno rigettate le eccezioni di inammissibilità formulate.

5. E' fondato e merita accoglimento il secondo motivo di ricorso, il cui esame è prioritario rispetto al primo in virtù del principio della ragione più liquida, che consente al giudice di scegliere l'ordine di trattazione tra le questioni di merito.

5.1.Come chiarito dalle Sezioni Unite, in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), la L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 74, comma 1, nel prevedere che, a decorrere dal 1 gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, va interpretato nel senso dell'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita prima della sua notifica al fine di individuare la base imponibile dell'ICI, ma non esclude affatto l'utilizzabilità della rendita medesima, una volta notificata, a fini impositivi anche per annualità d'imposta "sospese", ovverosia suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso (Sez. U, n. 3160 del 09/02/2011, Rv. 616101 - 01). In applicazione di tale principio, si è, dunque, affermato che, in tema d'ICI, la L. n. 342 del 2000, art. 74, comma 1, nel disporre che gli atti attributivi o modificativi della rendita sono efficaci a partire dalla loro notifica da parte dell'Agenzia del territorio, si interpreta nel senso che dalla notifica decorre il termine per l'impugnazione ma ciò non esclude l'applicabilità della rendita anche al periodo precedente, stante la natura dichiarativa e non costitutiva dell'atto attributivo della rendita (v.,

tra le tante, Sez. 5, n. 18056 del 14/09/2016, Rv. 640963 - 01, e Sez. 6 - 5, n. 4587 del 21/02/2020, Rv. 657318 - 01). In definitiva, rendita, in quanto dichiarativa, ha effetto retroattivo sulle annualità ancora accertabili, anche se attribuita d'ufficio dall' Agenzia e non richiesta o sollecitata dalla parte.

5.2.Nel caso di specie, la società contribuente ha impostato la sua difesa non sulla mancata notifica dell'atto attributivo della rendita (al contrario, espressamente ammessa a p. 5 del controricorso, in cui si è menzionata la notifica della rendita catastale avvenuta nel 2012, da parte del Servizio Catasto della Provincia Autonoma di Trento), ma sulla asserita irretroattività della stessa, ovvero su una tesi giuridica ormai superata in virtù dell'orientamento consolidato della giurisprudenza di legittimità. Il presente motivo va, dunque, accolto, con assorbimento del primo.

6. E', invece, infondato l'ultimo motivo del ricorso principale, in quanto il giudice di secondo grado si è lungamente soffermato sulla buona fede della contribuente e soprattutto sull'incertezza normativa esistente, all'epoca dei fatti, in ordine alle questioni catastali concernenti le centrali elettriche (ivi compresa quella relativa all'attribuzione del valore economico), sicchè non si ravvisa alcuna violazione della L. n. 212 del 2000, art. 10 o del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5. Al contrario, la decisione sul punto integra una corretta applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3, alla luce dell'orientamento giurisprudenziale, secondo cui, in tema di sanzioni per violazioni delle norme tributarie, l'obiettiva "incertezza normativa tributaria" - desumibile, da parte del giudice, da una serie di "fatti indice" - è caratterizzata dall'impossibilità di individuare con sicurezza, al termine di un procedimento interpretativo corretto, la norma giuridica nel cui ambito il caso di specie è sussumibile, e va distinta dalla soggettiva ignoranza incolpevole del diritto - il cui accertamento è demandato esclusivamente al giudice e non può essere operato dall'Amministrazione - come emerge dall'art. 6 del d.lgs. n. 472 del 1997, che distingue le due figure pur ricollegandovi i medesimi effetti (tra le tante, Sez. 6-5, n. 32082 del 09/12/2019, Rv. 656472 - 01).

7. Risulta pure infondato il ricorso incidentale.

7.1. In ordine al secondo motivo, avente ad oggetto la violazione dell'art. 112 c.p.c. e, cioè, una questione di rito pregiudiziale rispetto a quella di merito, va rilevato che la Commissione Regionale di Trento non si è pronunciata sulla questione relativa alla motivazione dell'avviso impositivo, avendo accolto quella posta prioritariamente da parte della società, concernente la irretroattività della rendita. Non può, dunque, ravvisarsi un'omessa pronuncia rispetto ad una questione assorbita, salvo che l'assorbimento risulti del tutto illogico (v. Sez. 5, n. 11459, del 0/04/2019, Rv. 653671 - 01).

7.2. Il primo motivo è parimenti infondato, atteso che, in tema di imposta comunale sugli immobili, l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'"an" ed il "quantum" dell'imposta. Ne deriva che il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente

impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva (v. Sez. 5, n. 26431 dell'8/11/2017, Rv. 646218 - 01).

8. In conclusione, il secondo motivo del ricorso principale deve essere accolto, con conseguente assorbimento del primo, mentre il terzo motivo del ricorso principale ed il ricorso incidentale devono essere rigettati. Pertanto, la sentenza impugnata va cassata, in accoglimento del secondo motivo del ricorso principale, e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito, con rigetto dei ricorsi originari, fatta eccezione del profilo relativo alla non debenza delle sanzioni. Le spese dell'intero giudizio vanno integralmente compensate, tenuto conto della soccombenza parziale, in ragione dell'accoglimento di uno dei motivi formulati nell'originario ricorso (quello relativo alle sanzioni) e conseguentemente dell'annullamento parziale dell'atto impositivo e della incidenza economica delle sanzioni rispetto all'intero importo dovuto dalla contribuente.

P.Q.M.

La Corte, - accoglie il secondo motivo del ricorso principale, assorbito il primo e rigettato il terzo;

- rigetta il ricorso incidentale;

- cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, rigetta i ricorsi originari, salvo che in punto non debenza delle sanzioni;

- dichiara compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio;

- v.to il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso incidentale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 28 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 1 agosto 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza