Sentenza del 16/02/2022 n. 5133 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Ente ATER - AZIENDA TERRITORIALE PER L'EDILIZIA RESIDENZIALE per la PROVINCIA DI PESCARA, all'esito di notificazione di cartella di pagamento, emessa a termini del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 36-bis e relativa al periodo di imposta 2004, notificata in data 25 marzo 2008 e non impugnata, ha impugnato un diniego parziale di sgravio, emesso a seguito di istanza di autotutela, nonchè una intimazione di pagamento, assumendo l'erroneità dello sgravio in quanto meramente parziale.

2. La CTP di Pescara ha dichiarato inammissibile il ricorso.

3. La CTR dell'Abruzzo, Sezione staccata di Pescara, con sentenza in data 27 marzo 2013, ha accolto l'appello dell'ente contribuente. Ha ritenuto il giudice di appello che l'azienda contribuente sarebbe rimasta legittimamente in attesa di un provvedimento di sgravio, ritenendo che il provvedimento emesso avesse sostituito la precedente cartella e, quindi, fosse autonomamente impugnabile. Nel merito, la CTR ha accolto le censure di parte contribuente relative alla non computabilità, nel periodo di competenza, degli interessi applicati sui canoni di locazione in quanto interessi di mora, alla deducibilità delle quote del mutui fondiari già accesi per la costruzione e ristrutturazione di immobili di edilizia residenziale pubblica, estinte mediante contributi statali, alle variazioni in diminuzione conseguenti all'erogazione di contributi in conto capitale erogati dalla Regione Abruzzo, all'applicazione dell'aliquota agevolata IRES D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, ex art. 6, comma 1, lett. c-bis, nella formulazione pro tempore, rigettando il ricorso in punto quote di ammortamento dei beni immobili realizzati dall'ente contribuente, in quanto beni merce e non strumentali.

4. Ha proposto ricorso per cassazione l'Ufficio affidato a tre motivi, cui resiste l'ente contribuente con controricorso, il quale propone a sua volta ricorso incidentale affidato a un unico motivo, ulteriormente illustrato da memoria, cui ha resistito l'Ufficio con controricorso.

5. A seguito di collocazione fuori ruolo del precedente relatore, la causa è stata chiamata alla presente udienza ed è stata trattata in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, come inserito dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, senza l'intervento del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 19 e 21, nonchè dell'art. 2697 c.c., falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto giustificato l'omessa impugnazione della cartella e ha considerato legittima l'impugnazione del provvedimento di autotutela, ritenendo che l'atto di annullamento emesso dall'Ufficio avesse modificato sostanzialmente e, conseguentemente, sostituito il contenuto della cartella. Osserva il ricorrente come il provvedimento si sia limitato ad annullare solo alcuni rilievi dell'atto originario, confermandolo nel resto. Non ricorrerebbe, pertanto, un atto di autotutela sostitutiva, tale da eliminare il provvedimento viziato di nullità con un nuovo emendato dai vizi. Nè avrebbe compiuto valutazioni ulteriori, con conseguente intangibilità della cartella originariamente emessa e non impugnata. Censura, inoltre, la sentenza nella parte in cui ha ritenuto che l'attesa di un provvedimento di autotutela avrebbe tratto in inganno il contribuente violando il principio di affidamento, posto che l'affidamento del contribuente non potrebbe fondarsi sulla disapplicazione di norme imperative e inderogabili.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109 (TUIR) e degli artt. 2697 e 2730 c.c., nella parte in cui la sentenza impugnata ha annullato la ripresa in tema di interessi di mora sui canoni di locazione, deducendo che tali interessi, essendo determinati nella misura legale, non costituissero interessi di mora.

1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 88, comma 3, lett. b) e, art. 77 (TUIR), nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto imputabili a sopravvenienze attive i contributi ministeriali (statali) erogati all'azienda contribuente, nonchè nella parte in cui ha accertato la non imponibilità dei contributi in conto capitale erogati dalla Regione Abruzzo e l'applicabilità dell'aliquota agevolata IRES: Osserva parte ricorrente come l'azienda contribuente non potrebbe essere equiparata allo IACP, che diversamente beneficia di tali agevolazioni.

1.4. Con l'unico motivo del ricorso incidentale si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 88 TUIR, comma 1, nella parte in cui la sentenza impugnata ha confermato l'atto impugnato che ha disconosciuto la deducibilità del fondo di ammortamento relativo ai beni immobili, in quanto attinente a immobili di edilizia residenziale pubblica qualificati come beni merce. Osserva parte ricorrente incidentale che gli immobili di edilizia residenziale pubblica sono da ritenersi per l'ente ricorrente incidentale, al pari degli IACP, beni strumentali in quanto assolvono alle funzioni istituzionali dell'ente. Osserva, peraltro, parte ricorrente incidentale come le quote di ammortamento del fondo siano stati tassati due volte, la prima volta sulla quota di ammortamento e la seconda sul provento introitato dal contribuente sulla vendita.

2. Il primo motivo del ricorso principale è fondato. Come osservato nelle originarie conclusioni del Pubblico Ministero, richiamate da quelle (confermative) di cui alla presente udienza, ove osserva che il D.L. 30 settembre 194, n. 564, art. 2-quater "attribuisce agli organi dell'Amministrazione finanziaria il potere di annullamento d'ufficio o di revoca, anche in pendenza di giudizio o in caso di non impugnabilità, degli atti illegittimi o infondati, rinviando

alla normativa secondaria la definizione dei criteri di economicità sulla base dei quali si inizia o si abbandona l'attività dell'amministrazione. Il D.M. n. 37 del 1997, art. 2, comma 2, stabilisce poi che l'annullamento d'ufficio è precluso in relazione ai motivi sui quali sia intervenuta sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione finanziaria (...) non basta l'interesse al mero ripristino della legalità violata, nè l'interesse (utilitaristico) a conseguire comunque maggiori introiti, occorrendo bensì l'interesse pubblico a reperire entrate fiscali legalmente accertate (Cass. n. 6398/2014)", nonchè ove osserva che l'autotutela c.d. sostitutiva, la quale trova titolo nel principio di perennità dell'azione amministrativa, ricorre ove si proceda alla emissione di un nuovo e autonomo atto impositivo, emendato di errori del precedente (Cass., Sez. V, 2 febbraio 2022, n. 3267).

3. Condivisibile è, soprattutto, la conclusione del Pubblico Ministero secondo cui, pur essendo astrattamente impugnabile davanti al giudice amministrativo il diniego di sgravio, "la contribuente, volendo affermare il proprio asserito diritto avrebbe dovuto impugnare la cartella dalla quale già doveva evincersi l'opposto intendimento dell'amministrazione di procedere alla riscossione. Su tale presupposto, il provvedimento parzialmente negatorio di sgravio, poi impugnato nella presente lite, non denotava una pretesa impositiva nuova ed autonoma, nè rideterminava ex novo l'importo dovuto, limitandosi piuttosto a recepire in via puramente attuativa e consequenziale il contenuto sostanziale ed inequivoco della cartella (Cass. n. 2825/2020)", ove lo sgravio parziale fosse "meramente confermativo e riproduttivo della volontà già implicitamente espressa dalla Amministrazione" (conci. P.M. citt.).

4. Il motivo va, pertanto, accolto, cassandosi la sentenza sul punto, con rinvio al fine di accertare che l'atto di sgravio parziale sia meramente confermativo della volontà dell'amministrazione già espressa con la cartella non impugnata (Cass., Sez. V, 22 luglio 2011, n. 16100).

5. Fondata è, inoltre, anche la seconda censura del primo motivo, posto che secondo una costante giurisprudenza di questa Corte, il principio dell'affidamento è invocabile in relazione all'applicazione delle sanzioni, non potendo ritenersi il contribuente esonerato dall'adempimento dell'obbligazione tributaria (Cass., Sez. V, 8 giugno 2021, n. 15866; Cass., Sez. V, 30 settembre 2020, n. 20819; Cass., Sez. V, 11 luglio 2019, n. 18618; Cass., Sez. V, 9 gennaio 2019, n. 370; Cass., Sez. V, 18 maggio 2016, n. 10195; Cass., Sez. V, 6 maggio 2015, n. 9077; Cass., Sez. V, 9 marzo 2012, n. 3757), nè potendosi qualificare come silenzio-assenso o come fonte di affidamento per il contribuente il comportamento omissivo tenuto dall'Amministrazione finanziaria (Cass., Sez. V, 29 ottobre 2019, n. 27672).

6. In accoglimento del primo motivo del ricorso principale, la sentenza della commissione tributaria regionale va dunque cassata, con assorbimento degli ulteriori motivi del ricorso principale e del ricorso incidentale. L'assorbimento del ricorso incidentale comporta l'inapplicabilità del raddoppio del contributo unificato nei confronti del ricorrente incidentale.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso principale e dichiara assorbiti i restanti motivi del ricorso principale, nonchè assorbito il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata con

rinvio alla CTR dell'Abruzzo, Sezione staccata di Pescara, in diversa composizione, anche per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 11 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 16 febbraio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza