Sentenza del 16/03/2022 n. 8501 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 471/2015, depositata il 12 febbraio 2015, la Commissione tributaria regionale della Lombardia ha rigettato l'appello proposto da E. S.p.a., così integralmente confermando il decisum di prime cure che, a sua volta, aveva disatteso l'impugnazione di avvisi di accertamento con i quali il Comune di Piateda aveva recuperato a tassazione l'ICI dovuta dalla contribuente, per gli anni 2003 e 2004, relativamente a cespiti immobiliari costituenti "aree esterne alla centrale denominata "del Venina-Armisa".

1.1 - Il giudice del gravame ha considerato che:

- l'appello difettava di specifici motivi di impugnazione che, difatti, si erano risolti nella riproposizione delle tesi difensive articolate dalla contribuente nel primo grado del giudizio, "senza alcun riferimento e contestazione delle motivazioni addotte in sentenza";

- secondo la disciplina ICI, la contribuente "aveva l'obbligo di dichiarare il valore complessivo industriale, ivi compreso anche il valore delle opere idrauliche e delle componenti elettromeccaniche stabilmente infisse al suolo", nè aveva fondamento la tesi della "non assoggettabilità all'ICI delle opere non dichiarate o non dichiarate fedelmente";

- l'ente locale aveva "dovuto individuare induttivamente l'effettivo valore del patrimonio immobiliare" in quanto la contribuente non aveva "consentito l'accesso alla documentazione contabile, limitandosi a fornire esclusivamente gli estratti del libro cespiti che non comprendevano le opere idrauliche e le componenti elettromeccaniche stabilmente infisse al suolo".

2. - E. S.p.a. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di tredici motivi di ricorso illustrati con memoria; il Comune di Piateda resiste con controricorso anch'esso illustrato da memoria.

Fissato all'udienza pubblica del 5 novembre 2021, il ricorso è stato trattato 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. n. 105 del 2021, art. 7, conv. in L. n. 126 del 2021, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale, che ha depositato conclusioni scritte, e dei difensori delle parti, che non hanno fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1. - Il primo motivo di ricorso, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, espone la denuncia di nullità della sentenza, e del procedimento, per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546

del 1992, art. 53, comma 1, assumendo, in sintesi, la ricorrente che, contrariamente a quanto rilevato dal giudice del gravame, - la pronuncia di prime cure era stata fatta oggetto di specifici motivi di appello che, a loro volta, risultavano incentrati su tutti i punti dirimenti del decisum, così come partitamente ripercorsi e criticamente esaminati nell'atto di gravame.

Col secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a), ed al R.D.L. n. 652 del 1939, art. 5.

Si assume, in sintesi, che, - una volta emesso avviso di accertamento (n. 13, prot. 8355) in relazione all'ICI dovuta per il possesso degli opifici produttivi (centrali di produzione dell'energia elettrica di Venina, Vedello e Zappello), - del tutto illegittima rimaneva la (ulteriore) attività accertativa (formalizzata negli avvisi di accertamento n. (---), prot. (---), e n. (---), prot. (---)) con i quali l'ente locale aveva liquidato l'imposta con riferimento ad opere idrauliche che, - afferendo a detti opifici quali beni serventi e, in quanto tali, insuscettibili di autonoma valutazione a fini catastali, - non integravano la nozione di unità immobiliare, - rilevante ai fini ICI (art. 2, comma 1, lett. a), cit.) ed a quelli catastali (art. 5, cit.), - e, per l'appunto, costituivano, secondo il loro obiettivo stato, beni imprescindibilmente legati alle esigenze produttive delle centrali idroelettriche e, così, sprovvisti di ogni autonomia funzionale.

Il terzo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, reca la denuncia di nullità della gravata sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., assumendo la ricorrente che il giudice del gravame aveva omesso di pronunciare su specifico motivo di appello col quale essa esponente aveva dedotto la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2, e della L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 336 e ss..

Nello specifico si assume, quindi, che i motivi di gravame involgenti l'applicazione di dette disposizioni sostanziali radicavano la censura relativa al criterio regolatore della base imponibile dell'imposta che l'Ente locale aveva illegittimamente ricavato dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 3 (cd. valore contabilizzato dell'unità immobiliare) laddove avrebbe dovuto trovare applicazione il (diverso) criterio di cui all'art. 5, comma 2 cit. (rendita risultante in catasto) in relazione agli effetti della procedura, attivata dal Comune con richiesta del 24 novembre 2005 (lettera prot. n. 8314), cui essa esponente aveva dato seguito con dichiarazioni, presentate con procedura Docfa (in data 27 novembre 2009), che espressamente erano state formate in applicazione della L. n. 311 del 2004, cit., art. 1, comma 336; e posto che, - risultando la richiesta del Comune formalizzata con riferimento agli anni dal 2000 al 2005, - le conseguenti rendite catastali dichiarate, a seguito di detta richiesta del Comune, dovevano trovare applicazione (retroattiva) "a decorrere dal 10 gennaio dell'anno successivo alla data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal comune" (art. 1, comma 337, cit.).

Col quarto motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la ricorrente denuncia nullità della gravata sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 1, n. 4, e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, riproponendo la quaestio iuris relativa alla violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2, e della L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 336 e ss., di cui s'è appena dato conto, sotto il profilo della motivazione apparente della pronuncia resa nel giudizio di appello,

motivazione pressochè insussistente e del tutto inidonea a dar conto del percorso logico-giuridico posto a fondamento del decisum.

Anche il quinto motivo di ricorso, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ripropone, - sotto il parametro di censura dell'omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, - la quaestio iuris appena ripercorsa con riferimento al terzo motivo di ricorso, e quanto, dunque, al fatto decisivo costituito dagli effetti della procedura (in tesi) attivata dall'Ente locale e definitasi ai sensi della L. n. 311 del 2004, cit., art. 1, comma 336 e ss..

Col sesto motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento (sempre) al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2, ed alla L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 336 e ss., così, in buona sostanza, riproponendo la questione di diritto relativa all'individuazione del (corretto) criterio legale di determinazione della base imponibile dell'imposta (secondo la rendita risultante in catasto) in ragione della retroattività degli effetti delle dichiarazioni Docfa presentante secondo la procedura delineata dalla L. n. 311 del 2004, cit., art. 1, comma 337.

Il settimo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, reca la denuncia di violazione dell'art. 115 c.p.c., assumendo la ricorrente che, - qualora interpretato il riferimento, svolto dalla gravata sentenza, al (non assolto) obbligo di dichiarazione catastale delle opere idrauliche, serventi delle centrali elettriche, quale ragione ostativa all'applicazione retroattiva delle rendite catastali dichiarate, con procedura docfa, ai sensi della L. n. 311 del 2004, art. 1, commi 336 e ss., - siffatto accertamento doveva ritenersi manifestamente in contrasto con l'applicazione del principio processuale di non contestazione, e posto che, per l'appunto, non risultava controverso, per come riconosciuto da controparte e, del resto, anche accertato dallo stesso giudice di prime cure, - che le dichiarazioni presentate da essa esponente nel 2009 avevano avuto ad oggetto (anche) tutte le opere idrauliche che erano state riprese a tassazione a fini ICI. Con l'ottavo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 3, deducendo, in sintesi, che la base imponibile dell'imposta era stata, nella fattispecie, illegittimamente determinata sulla base di una perizia di stima (allegata ad atto di conferimento societario avente ad oggetto l'impianto idroelettrico) e, così, su valori non rispondenti al criterio legale posto dall'art. 5, comma 3, cit., che, - non ammettendo criteri di computo equipollenti, - doveva essere fondato sui valori di bilancio dei beni.

Il nono motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, espone la denuncia di omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, con riferimento alla documentazione che, - prodotta nel secondo grado del giudizio, con note depositate per l'udienza di trattazione, - dava conto della erroneità di computo dei valori contabili assunti dall'Ente locale ai fini dell'applicazione del criterio di determinazione della base imponibile ICI ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 3, cit..

Si assume, più specificamente, che dalla documentazione in discorso, - costituita da "estratti della procedura cespiti.... relazione accompagnatoria sottoscritta dal Direttore Amministrativo... estratto autentico notarile del libro del registro dei beni ammortizzabili", e relativa agli "interi complessi produttivi delle centrali idroelettriche di Venina, Zappello e Vedello", - poteva

desumersi un complessivo valore delle tre centrali idroelettriche (pari ad Euro 118.277.273,61) di gran lunga inferiore ai valori da controparte accertati (in Euro 260.707.025,07) per le opere idrauliche e (in Euro 83.930.543,77) per la parte immobiliare delle tre centrali.

Col decimo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 1, e dell'art. 115 c.p.c., sull'assunto che, - rilevando, nella fattispecie, il criterio legale di determinazione della base imponibile dell'imposta costituito dal valore contabilizzato dei beni, - il giudice del gravame, - dovendo, a sua volta, escludere la possibilità di ricorrere a criteri alternativi di liquidazione, - avrebbe dovuto attingere ai suoi poteri officiosi ordinando, così, ad essa esponente il deposito, ovvero l'esibizione, delle scritture contabili rilevanti, e decisive, ai fini della definizione del giudizio e, più specificamente, l'esibizione integrale del libro cespiti "laddove ritenuti insufficienti gli estratti prodotti dalla Società".

L'undicesimo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, espone la denuncia di violazione dell'art. 112 c.p.c., sull'assunto che il giudice del gravame aveva omesso di pronunciare sul motivo di appello che involgeva il trattamento sanzionatorio correlato agli avvisi di accertamento quale sostanziato dalla prospettazione di una (insussistente) omessa dichiarazione; difatti, si assume, la dichiarazione, a fini ICI, delle unità immobiliari possedute era stata regolarmente presentata e, pertanto, alcuna omissione dell'obbligo dichiarativo avrebbe potuto prospettarsi, al più rilevando, diversamente, l'incompleta esposizione di dette unità immobiliari con riferimento alle opere idrauliche serventi e, così, una dichiarazione (solo) infedele.

Il dodicesimo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, reca la denuncia di violazione dell'art. 112 c.p.c. con riferimento all'omesso esame del motivo di gravame col quale si era dedotta la ricorrenza, nella fattispecie, di condizioni di obiettiva incertezza normativa in ordine all'applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 2, 5 e 11, condizioni tali da giustificare la disapplicazione del trattamento sanzionatorio applicato posto che, nella fattispecie, venivano in considerazione beni (serventi di una centrale di produzione elettrica) non accatastati rispetto ai quali sussistevano incertezze in ordine alla loro assoggettabilità ad ICI. Il tredicesimo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, prospetta anch'esso l'omesso esame di un motivo di appello con riferimento, questa volta, alla misura della sanzione applicata (150% del tributo dovuto), ed a fronte della richiesta di rideterminazione di detta sanzione (nel minimo edittale pari al 100% del tributo dovuto) in ragione delle condizioni di obiettiva incertezza che connotavano l'estensione dell'obbligo dichiarativo (in relazione alle dette opere serventi dell'impianto idroelettrico).

2. - In via pregiudiziale, va disattesa l'istanza di rinvio dell'esame del ricorso che, in ragione della sua datazione, pone, in via (del tutto) prevalente, la necessità di una sua definizione, e considerato, poi, che la stessa soluzione conciliativa viene hinc et inde esposta in termini meramente ipotetici e prospetticamente indeterminati.

3. - Tanto premesso, il primo motivo di ricorso è destituito di fondamento in quanto, - così come ben rileva lo stesso Procuratore Generale, - la gravata sentenza, nella fattispecie, ha statuito nel merito dell'impugnazione proposta, seppur (in motivazione) rilevando il difetto di specificità dei motivi di gravame.

Nel confermare la decisione di prime cure, la gravata sentenza non ha risolto, dunque, la lite contestata con una statuizione di inammissibilità del gravame, così che al rilevato difetto di specificità dei motivi di appello, - per quanto estensivamente censurato dalla ricorrente, - si è correlato un non sequitur che, come detto, è reso esplicito (in motivazione ed in dispositivo) dall'esame del merito della lite contestata.

4. - Il secondo motivo di ricorso è anch'esso destituito di fondamento e va senz'altro disatteso.

4.1 - E' ben vero che, come assume la ricorrente, le opere idrauliche e, in generale, i beni posti al servizio dell'attività produttiva (idroelettrica), quali elementi costitutivi dell'impianto, nel concorrere alla determinazione della relativa rendita catastale, rientrano nella (unitaria) nozione di unità immobiliare; la Corte, difatti, - in relazione alle disposizioni di cui al D.L. n. 44 del 2005, art. 1 quinquies, conv. in L. n. 88 del 2005, - ha statuito che concorrono alla determinazione della rendita catastale gli elementi costitutivi degli opifici caratterizzati da una connessione strutturale con l'edificio, tale da realizzare un unico bene complesso, e prescindendo dalla transitorietà di detta connessione nonchè dai mezzi di unione a tal fine utilizzati, così rilevando (anche) il valore delle turbine e delle opere idrauliche di superficie e di sottosuolo, che configurano elementi essenziali della centrale, non separabili senza una sostanziale alterazione del bene (v. Cass., 15 marzo 2019, n. 7377; Cass., 5 febbraio 2019, n. 3277; Cass., 20 febbraio 2015, n. 3500; Cass., 9 novembre 2011, n. 23317; Cass., 10 aprile 2009, n. 8764; Cass., 7 giugno 2006, n. 13319; Cass., 17 novembre 2004, n. 21730).

E lo stesso Giudice delle leggi, - nel rilevare che, ai sensi del R.D.L. n. 652 del 1939, artt. 4 e 5, "Nella definizione di unità immobiliare non si fa alcun riferimento ai materiali utilizzati, nè ai sistemi di assemblaggio degli stessi" e che "il concetto di immobile per incorporazione è ricavato dal combinato disposto del R.D.L. n. 652 del 1939, art. 4 e art. 812 c.c." - ha rimarcato che proprio l'art. 812 c.c., comma 1, "prevede la possibilità di una connessione strutturale realizzata in via transitoria, ed introduce il concetto di bene immobile per incorporazione, non specificando l'esatto significato di tale ultimo termine; qualsiasi collegamento infatti è idoneo a classificare un bene quale bene immobile, essendo irrilevante la modalità di collegamento di un impianto con la struttura principale."; così che, si è ulteriormente osservato, - con riferimento alla disposizione di interpretazione autentica (allora censurata) di cui all'art. 1 quinquies del D.L. 31 marzo 2005, n. 44 conv. in L. 31 maggio 2005, n. 88, - "il legislatore ha inteso risolvere il contrasto interpretativo con riferimento alle centrali elettriche, senza innovare il concetto di immobile per incorporazione, quale emergente dalla normativa esistente ed evidenziato dalla giurisprudenza in precedenza richiamata. L'unico effetto dell'art. 1-quinquies è quello di considerare immobili le centrali elettriche, senza alcuna possibilità per il giudice di fornire una diversa interpretazione, ma non anche quello di escludere dal novero degli immobili per incorporazione le altre costruzioni pure se unite al suolo a scopo transitorio, e in genere tutto ciò che naturalmente o artificialmente è incorporato al suolo. L'art. 1-quinquies, quindi, non ha creato un regime particolare per le centrali elettriche, ma, anzi, ha riportato le stesse nell'ambito della tipologia di beni cui sono state sempre accomunate, come, tra l'altro, gli altiforni, i carri-ponte, i grandi impianti di produzione di vapore, eliminando qualsiasi dubbio sorto sulla determinazione della rendita catastale delle stesse" (Corte Cost., 20 maggio 2008, n. 162).

4.2 - Nella fattispecie, però, viene in considerazione l'esercizio del potere accertativo che, riservato all'Ente impositore, si correla (solo) alla determinazione della base imponibile dell'imposta (D.Lgs. n. 6540 del 1992, art. 5, comma 3) e non (anche) al classamento dell'unità immobiliare, con conseguente determinazione della relativa rendita catastale.

La lettura che parte ricorrente prospetta delle pertinenti disposizioni del D.Lgs. n. 504 del 1992 (art. 2, comma 1, lett. a), e art. 5) non è, allora, concludente ai fini perseguiti atteso che, - se la disposizione di cui all'art. 2, comma 1, lett. a), nel concorrere a definire il presupposto impositivo, opera, per l'appunto, riferimento alla nozione (di rilevanza catastale) di unità immobiliare, e ciò non di meno, - quella (successiva), che involge "i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto" (art. 5, comma 3, cit.), niente affatto esclude la rilevanza, - questa volta ai fini della determinazione della base imponibile, - dei "fabbricati" che, non iscritti in catasto, debbano ad ogni modo assumersi come riconducibili a detto presupposto impositivo (possesso di unità immobiliare) e, con ciò, computabili nella base imponibile dell'imposta.

Il diverso piano di operatività delle due disposizioni normative in esame legittima, dunque, una lettura del dato normativo afferente la (provvisoria) determinazione della base imponibile dell'ICI (art. 5, comma 3, cit.) nel senso che per "fabbricati" non iscritti in catasto debbono intendersi (anche) quei beni che, - in ragione della loro connessione strutturale e funzionale all'unità immobiliare costituente opificio industriale, - concorrono all'individuazione tanto della stessa (unitaria) configurazione di un'unità immobiliare quanto, per conseguenza, della relativa rendita catastale che, sol per questo, rimane a sua volta suscettibile di accertamento (nella sua integralità) ai fini della determinazione della base imponibile dell'ICI. Conclusione, questa, che risulta, del resto, consentanea al rilievo secondo il quale l'iscrizione di una unità immobiliare al catasto edilizio costituisce presupposto sufficiente per l'assoggettamento del bene all'ICI, ma non anche necessario, essendo l'imposta dovuta fin da quando il bene presenti le condizioni per la sua iscrivibilità, cioè da quando lo stesso possa essere considerato fabbricato, in ragione dell'ultimazione dei lavori relativi alla sua costruzione, ovvero dal momento in cui lo stesso sia stato antecedentemente utilizzato (Cass., 3 maggio 2019, n. 11646; Cass., 21 marzo 2019, n. 7968; Cass., 30 aprile 2015, n. 8781; Cass., 23 giugno 2010, n. 15177; Cass., 10 ottobre 2008, n. 24924); e che la Corte, peraltro, ha già avuto modo di formulare quando ha rilevato che i poteri di impulso, spettanti all'ente locale in tema di rilevazione, ed aggiornamento, dei dati catastali (a cui riguardo v. Cass., 14 marzo 2019, n. 7275) non escludono "il potere del Comune di provvedere alla determinazione della rendita provvisoria ex citato art. 5", essendosi in detta occasione rimarcato (anche) che "L'omessa dichiarazione di taluni beni e il mancato accatastamento determinerebbe il riconoscimento di una aprioristica (quanto irragionevole) esenzione dall'ICI, in contraddizione con il principio costituzionale che vuole che le imposte siano parametrate alla effettiva capacità contributiva. Alla luce del doveroso rispetto di siffatto principio, l'omessa dichiarazione non può (e non poteva nemmeno prima del 2006) costituire un impedimento al riconoscimento della sua imponibilità, in particolare ove tale mancato accatastamento sia stato determinato da un'omissione del contribuente, che non abbia provveduto a denunciare al Catasto i cespiti (Cass. n. 19196 del 2006)" (così Cass., 11 aprile 2019, n. 10125).

5. - Nemmeno il terzo motivo, - dal cui esame consegue l'assorbimento del quarto, del quinto, del sesto e del settimo motivo di ricorso, - può trovare accoglimento.

5.1 - Premesso che, per come estensivamente deduce, e documenta, la ricorrente, nella fattispecie viene (pianamente) in considerazione un'omessa pronuncia del Giudice del gravame, omissione alla quale, pertanto, non può correlarsi il significato di pronuncia implicita, per di più del tenore che la parte ipotizza col settimo motivo di ricorso, - e che, per di più, è stata considerata assorbita una questione autonoma, niente affatto implicata dalla definizione delle altre domande, in quanto fondata su distinta fattispecie costitutiva, astrattamente idonea a definire il giudizio, rileva la Corte che, ciò non di meno, si pone (solo) l'esigenza di una correzione della motivazione della gravata sentenza, risultando il dispositivo conforme a diritto (art. 384 c.p.c.), in quanto la Cassazione può procedere alla correzione della motivazione della gravata sentenza (cui non è di ostacolo il denunciato error in procedendo; v., ex plurimis, Cass., 1 marzo 2019, n. 6145; Cass. Sez. U., 2 febbraio 2017, n. 2731; Cass., 3 marzo 2011, n. 5139; Cass., 1 febbraio 2010, n. 2313; Cass., 28 luglio 2005, n. 15810; Cass., 23 aprile 2001, n. 5962), purchè la correzione (solo in diritto) non implichi accertamenti e valutazioni di fatto (v., ex plurimis, Cass., 6 settembre 2017, n. 20806; Cass., 25 ottobre 2013, n. 24165; Cass., 18 marzo 2005, n. 5954; Cass., 16 maggio 1998, n. 4939).

5.2 - La L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336, dispone nei seguenti termini: "I comuni, constatata la presenza di immobili di proprietà privata non dichiarati in catasto ovvero la sussistenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie, richiedono ai titolari di diritti reali sulle unità immobiliari interessate la presentazione di atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al D.M. Finanze 19 aprile 1994, n. 701. La richiesta, contenente gli elementi constatati, tra i quali, qualora accertata, la data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, è notificata ai soggetti interessati e comunicata, con gli estremi di notificazione, agli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio. Se i soggetti interessati non ottemperano alla richiesta entro novanta giorni dalla notificazione, gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio provvedono, con oneri a carico dell'interessato, alla iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato ovvero alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate, notificando le risultanze del classamento e la relativa rendita. Si applicano le sanzioni previste per le violazioni del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652, art. 28 convertito, con modificazioni, dalla L. 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni".

5.2.1 - Come reso esplicito dal complessivo contenuto di detta disposizione, l'effetto retroattivo, - che, così come reclamato dalla ricorrente, si correla, a sua volta, alla disposizione di cui allo stesso art. 1, cit., successivo comma 337 - implica, di necessità, il coinvolgimento, nella procedura, del soggetto giuridico (ora l'Agenzia delle Entrate) titolare del potere di accertare, e di determinare, la rendita catastale delle unità immobiliari oggetto di segnalazione da parte dell'Ente locale, e tanto che (solo) in conseguenza dell'inottemperanza, serbata dal titolare di diritti di reali (su unità immobiliari non dichiarate in catasto ovvero oggetto di variazioni edilizie) nei novanta giorni successivi alla notificazione della richiesta di aggiornamento del Comune, l'amministrazione competente può procedere, "con oneri a carico dell'interessato, alla iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato ovvero alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate, notificando le risultanze del classamento e la relativa rendita"; laddove,

poi, la verifica, ed aggiornamento, di ufficio importa (anche) l'applicazione delle sanzioni correlate all'omessa presentazione della (dovuta) dichiarazione (art. 1, comma 336, ult. prop., cit. in relazione al R.D.L. n. 652 del 1939, art. 28 e art. 31, comma 2 ed al D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 60).

5.2.2 - Nella fattispecie, secondo gli inequivoci riferimenti operati dalla stessa ricorrente, emerge (solo) l'esistenza di una comunicazione (con lettera 8314 del 24 novembre 2005), - nemmeno, dunque, di una vera e propria notificazione quale specificamente rilevante ai fini del rispetto del ridetto termine di 90 giorni assegnato al destinatario della richiesta, - con la quale il Comune invitava la parte, odierna ricorrente, "a presentare all'Agenzia del Territorio di Sondrio la proposta delle nuove rendite catastali aggiornate ai sensi del D.L. 31 marzo 2005, n. 44, art. 1-quinquies come convertito dalla L. 31 maggio 2005, n. 88"; e, poi, di un adempimento a detto invito alla regolarizzazione (in tesi) attuato con dichiarazioni Docfa del 27 novembre 2009 (a quattro anni di distanza dal ridetto invito).

Riferimenti, questi, che, - del tutto privi di ogni allegazione in ordine all'intervento dell'Agenzia del territorio, - rendono, allora, esplicito che l'effetto retroattivo reclamato rimane, nella fattispecie, precluso (proprio) dal mancato svolgimento del sub procedimento delineato dalle ricordate disposizioni normative (v. anche, in motivazione, Cass., 10 giugno 2021, n. 16367); ove, dunque, deve rimarcarsi che lo stesso invito alla regolarizzazione dell'Ente locale, per come esposto dalla ricorrente, nemmeno recava una qualche indicazione in ordine ai beni strumentali suscettibili di integrare una rideterminazione delle rendite catastali, quali "situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie".

5.2.3 - Come, poi, rimarcato dalla Corte, "il metodo di determinazione della base imponibile collegato alle iscrizioni contabili, previsto dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, comma 3, per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, vale sino a che la richiesta di attribuzione della rendita non viene formulata, mentre, dal momento in cui fa la richiesta, il proprietario, pur applicando ormai in via precaria il metodo contabile, diventa titolare di una situazione giuridica nuova derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale, sicchè può essere tenuto a pagare una somma maggiore (ove intervenga un accertamento in tali sensi), o avere diritto di pagare una somma minore, potendo, quindi, chiedere il relativo rimborso nei termini di legge" (così Cass. Sez. U., 9 febbraio 2011, n. 3160 cui adde Cass., 9 giugno 2017, n. 14402; Cass., 6 giugno 2014, n. 12753; Cass., 11 novembre 2011, n. 23600; Cass., 30 settembre 2011, n. 20033).

5.3 - Impropriamente, poi, la ricorrente evoca, in memoria, un precedente della Corte (Cass., 14 febbraio 2019, n. 4349) dal cui esame, per vero, emerge che, in difetto di spontaneo adempimento da parte della contribuente (nel sopra ricordato termine di 90 gg.), "il Comune chiese ed ottenne dall'Agenzia del territorio l'iscrizione in catasto dell'immobile, effettuato in data 10/03/2009"; rilievo, questo, che dà, per l'appunto, conto della corretta attivazione della procedura in questione, con coinvolgimento dell'Agenzia delle Entrate sulla base di richiesta che conteneva, allora, la stessa enunciazione dei beni da considerare ai fini del loro classamento catastale.

6. - Anche l'ottavo motivo di ricorso è destituito di fondamento.

6.1 - Il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 3, disciplina la fattispecie (qui ricorrente) relativa alla determinazione (provvisoria) della base imponibile dei "fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati", prescrivendo, quindi, che il relativo valore, - giustappunto rilevante, in difetto di iscrizione catastale, ai fini della liquidazione dell'imposta, - debba essere determinato "secondo i criteri stabiliti nel D.L. 11 luglio 1992, n. 333, art. 7, comma 3, penultimo periodo convertito, con modificazioni, dalla L. 8 agosto 1992, n. 359" e, dunque, assumendo quale base imponibile il valore di detti beni risultante "dall'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento, che risulta dalle scritture contabili" (cd. valore contabilizzato).

E la Corte ha, precisato che, a detti fini, deve aversi riguardo al costo di acquisto, ovvero di costruzione, aumentato degli eventuali costi incrementativi (Cass., 10 aprile 2019, n. 10006; Cass., 13 giugno 2012, n. 9602; Cass., 9 ottobre 2009, n. 21445; Cass., 21 aprile 2009, n. 9385; v., altresì, Corte Cost., 24 febbraio 2006, n. 67).

6.2 - Nella fattispecie, - per come risulta dagli stessi motivi di ricorso in trattazione, ov'è una pressochè integrale riproduzione dei criteri di accertamento esposti, sul punto, dall'amministrazione, alcuni dei beni sono stati valutati alla stregua delle relative emergenze del libro inventari (messo a disposizione dalla contribuente) mentre il valore degli ulteriori beni, - sempre concorrenti alla funzionalità dell'impianto produttivo, secondo quanto già esposto a riguardo dei precedenti motivi di ricorso, quali elementi funzionalmente e strutturalmente allo stesso connessi, - è stato desunto da una perizia di stima, - allegata a (e funzionale alla realizzazione di) un conferimento societario, - in difetto di corrispondenza del contribuente alla richiesta dell'Ente locale volta al conseguimento (integrale) delle scritture contabili.

Nello specifico, poi, il valore dei beni desunto da detta perizia di stima è stato (ulteriormente) ridotto del 30% e rapportato all'anno 1984, così che sul valore, così ottenuto, sono stati applicati i coefficienti di rivalutazione di cui all'art. 5, comma 3, cit.; e risulta, altresì, che la correttezza dei valori in discorso è stata (ulteriormente) riscontrata dall'amministrazione sulla base dei valori risultanti da bilanci di esercizio (del 1991 e del 2005) dai quali emergeva la rivalutazione dei cespiti.

6.3 - Come rimarcato dal Giudice delle Leggi, la ratio della disposizione in esame (art. 5, comma 3, cit.) va individuata nella particolare natura giuridica, a fini catastali, delle unità immobiliari classificabili nel gruppo D), unità la cui rendita catastale, diversamente da quella relativa alle unità, a cd. destinazione ordinaria, che sono ordinate per tariffe d'estimo e, così, suscettibili di (provvisorio) accertamento, a fini ICI, secondo il criterio della rendita cd. presunta (art. 5, comma 4, cit.), - consegue da una stima diretta, "con la conseguenza che, in mancanza di tale stima, si è preferito il criterio - già sperimentato per l'imposta straordinaria sugli immobili (ISI) - del costo rivalutato di acquisizione del bene ricavabile dalle scritture contabili, in luogo di quello basato sulla rendita "presunta", di più difficile applicazione" (così Corte Cost., 24 febbraio 2006, n. 67, cit.).

E, in relazione (esatta) alla citata ratio legis, è stato posto il principio di diritto secondo il quale il valore contabile da prendere come termine di riferimento, in quanto collegato alla "ratio" della concreta determinazione del tributo, non deve essere necessariamente quello del bilancio di

esercizio immediatamente precedente l'anno d'imposta, ma può essere anche quello indicato in un esercizio più risalente, essendosi rimarcato che "affermare che il valore di libro debba essere necessariamente e comunque quello del bilancio dell'esercizio immediatamente precedente l'anno di imposta si appalesa come pretesa obbediente ad una corrispondenza meramente meccanica, non collegata alla ratio ed alla concreta determinazione del tributo" (così Cass., 13 giugno 2012, n. 9602).

6.4 - Non può, dunque, dirsi che, nella fattispecie, la base imponibile dell'imposta sia stata determinata secondo criteri diversi da quelli che, come detto, sono enucleati dalla disposizione normativa (art. 5, comma 3, cit.), risultando che il valore di stima del conferimento societario è stato desunto da fonte qualificata (una relazione giurata), - rispetto alla quale la stessa ricorrente nemmeno deduce che detto valore, previa la prescritta verifica, non sia stato assunto quale valore corrispondente all'effettività dei beni conferiti, così venendo contabilizzato quale valore di acquisto dei beni (art. 2343 c.c.), - e, per di più, - previo abbattimento del 30%, - sottoposto a verifica alla stregua dei bilanci di esercizio (del 1991 e del 2005) della contribuente.

7. - Il nono motivo di ricorso è inammissibile.

7.1 - Rileva, innanzitutto, la Corte che, per come assume la stessa ricorrente, la produzione documentale evocata è stata effettuata nel secondo grado del giudizio, con note depositate in relazione alla fissata udienza di discussione, ed in difetto, per quel che più rileva, di un motivo di gravame involgente la specifica contestazione dei valori contabili utilizzati ai fini della determinazione della base imponibile (valori quali riscontrati dalla pronuncia di prime cure), così che, risultando censurata la legittimità del ricorso al criterio in questione (valore contabilizzato dei beni) piuttosto che la sua effettiva conformità ai valori desumibili dalle scritture contabili (v. il ricorso, fol. 39 e ss.), - la produzione in discorso si risolveva, - piuttosto che nella mera produzione di documenti nuovi, - nell'ampliamento del thema decidendum con l'introduzione di nuovi motivi di censura degli avvisi di accertamento, e di un nuovo tema di indagine (v. Cass., 30 ottobre 2018, n. 27562; Cass., 3 luglio 2015, n. 13742; Cass., 3 ottobre 2014, n. 20928; Cass., 30 luglio 2007, n. 16829; Cass., 3 aprile 2006, n. 7766; Cass., 23 maggio 2005, n. 10864; Cass., 26 marzo 2002, n. 4335).

7.2 - Va, peraltro, soggiunto che la ricorrente, - nel dedurre l'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio trascrivendo, in allegato al ricorso, i documenti (già) prodotti (sub paragrafo n. 14), - risolve le sue censure in un (indistinto) rinvio a dati emergenti dalla documentazione prodotta, così, in buona sostanza, sottoponendo alla Corte un non consentito riesame del merito della lite contestata.

Come, difatti, statuito dalle Sezioni Unite della Corte, la censura di omesso esame di un fatto decisivo deve concernere un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia), così che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sè, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (cfr. Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053 cui adde, ex plurimis, Cass.,

12 dicembre 2019, n. 32550; Cass., 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., 13 agosto 2018, n. 20721; Cass. Sez. U., 22 settembre 2014, n. 19881).

Il motivo di ricorso in esame si risolve, in buona sostanza, nella richiesta di una (non consentita) rivalutazione, nel merito, degli accertamenti operati dal giudice del gravame; rivisitazione, questa, che oltretutto tende ad eludere gli stessi limiti di ammissibilità di censure sul vizio di motivazione della gravata sentenza (art. 348 ter c.p.c., comma 4; v. Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053) così, finendo per devolvere all'esame della Corte i contenuti dell'accertamento che, secondo il regime della cd. doppia conforme, ha formato oggetto delle decisioni di merito.

8. - I rilievi sin qui svolti danno, inoltre, conto della infondatezza (anche) del decimo motivo di ricorso in quanto, - risultando nella disponibilità del giudice del merito dati istruttori ex se idonei, come detto, a definire l'accertamento di valore in contestazione tra le parti, - alcuna (ulteriore) acquisizione istruttoria avrebbe dovuto, e potuto, essere disposta, dovendosi rimarcare che lo stesso potere officioso del Giudice non può essere utilizzato per una verifica tesa a sminuire l'efficacia e la portata di prove decisive già acquisite al giudizio (v., già, Cass. Sez. U., 17 giugno 2004, n. 11353).

La Corte ha, difatti, ripetutamente statuito che il potere del giudice di disporre d'ufficio l'acquisizione di mezzi di prova (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 1) non può intendersi quale sostitutivo del potere di allegazione, e dell'onere probatorio, l'uno e l'altro riconducibili all'iniziativa processuale della parte, così che detto potere può essere esercitato, - piuttosto che per supplire a carenze delle parti nell'assolvimento dell'onere probatorio a proprio carico, - in situazioni di oggettiva incertezza, ed in funzione integrativa degli elementi istruttori già acquisiti in atti, ad ogni modo nei limiti delle specifiche allegazioni in fatto delle parti (v., ex plurimis, Cass., 11 maggio 2021, n. 12383; Cass., 31 luglio 2020, n. 16476; Cass., 27 dicembre 2018, n. 33506; Cass., 19 giugno 2018, n. 16171; Cass., 21 febbraio 2014, n. 4161).

9. - Sono, per converso, fondati, e vanno accolti, l'undicesimo ed il dodicesimo motivo di ricorso, dal cui esame congiunto, per ragioni di connessione, consegue l'assorbimento del tredicesimo motivo di ricorso.

Premesso che, anche qui, il ricorso può essere deciso nel merito, nonostante il denunciato error in procedendo, e non risultando necessari ulteriori accertamenti di fatto, va rimarcato che, - non essendo, poi, dubbio, nella fattispecie, che gli impianti di produzione idroelettrica risultavano regolarmente dichiarati in catasto, seppur senza indicazione di opere e macchinari serventi, - la Corte, - nel richiamare il consolidato orientamento interpretativo secondo il quale l'incertezza normativa obiettiva, desumibile 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, - ha già avuto modo di rilevare, in fattispecie del tutto omologhe, la ricorrenza di condizioni di obiettiva incertezza normativa quanto alla concreta individuazione dei manufatti, e del relativo valore, da considerare ai fini della determinazione della rendita catastale di centrali elettriche, rendita quale rilevante, come detto, per la liquidazione dell'ICI; e si è, in particolare, osservato che gli elementi di incertezza in questione permanevano nonostante l'entrata in vigore del D.L. n. 44 del 2005, art. 1 quinquies, cit., così come poteva

desumersi dalla Circolare dell'Agenzia del Territorio n. 6/2012, del 30 novembre 2012, che, - legificata ai fini dell'applicazione del R.D.L. n. 652 del 1939, art. 10 (L. 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 244), - era volta, per l'appunto, a dare risposta ai numerosi quesiti finalizzati a chiarire, nell'ambito dell'accertamento catastale, le metodologie tecnico operative per la determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari da recensire nei gruppi D ed E (v. Cass., 19 febbraio 2020, n. 4169; Cass., 9 dicembre 2019, n. 32082; Cass., 12 aprile 2019, n. 10313; Cass., 11 aprile 2019, n. 10125).

10. - In conclusione, la gravata sentenza va cassata (solo) in relazione ai due motivi di ricorso accolti e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con accoglimento dei ricorsi originari della contribuente limitatamente alle sanzioni, la cui debenza deve essere esclusa.

In relazione a tutte le questioni trattate ricorrono giustificate ragioni di compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte, accoglie l'undicesimo ed il dodicesimo motivo di ricorso, rigetta il primo, il secondo, il terzo, l'ottavo ed il decimo motivo, inammissibile il nono motivo, assorbiti i residui motivi, cassa la sentenza impugnata in relazione ai due motivi accolti e, decidendo la causa nel merito, accoglie i ricorsi originari della contribuente limitatamente alle sanzioni che dichiara non dovute; compensa, tra le parti, le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 5 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 16 marzo 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza