Sentenza del 28/04/2023 n. 11296 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Spa Spezia Risorse, concessionaria del servizio di riscossione dei tributi del Comune di La Spezia, notificava alla Immobiliare Helios Spa un avviso di accertamento per Ici del (Omissis) e sanzioni, in relazione ad alcuni terreni nell'area della ex (Omissis) dismessa nel 1985 e destinata, secondo il piano regolatore generale vigente nel 2007 e secondo il piano d'area approvato nel 1989 e modificato nel 1997 e nel 2007, previe operazioni di bonifica, ad edificazione. L'imposta era calcolata sul valore ottenuto moltiplicando i metri quadrati edificabili individuati nella variante del piano d'area al 2007 per il valore di mercato dell'area individuata dalla Delib. giunta n. 94 del 2009 emessa ai sensi del D.Lgs. n. 446 del 1992, art. 59 e per una percentuale di incidenza dell'area sul valore del costruito. La società concessionaria aveva apportato una riduzione al valore come sopra definito pari a 24.610.622,00 per presumibile entità dei costi delle opere di bonifica in assenza di più precise indicazioni da parte della società Immobiliare Helios che, richiesta, non ne aveva date.

2. L'avviso veniva impugnato davanti alla CTP di La Spezia la cui decisione di accoglimento veniva riformata dalla CTR della Liguria con la sentenza in epigrafe previo rigetto dell'eccezione di inammissibilità dell'appello sollevata dalla Immobiliare Helios Spa .

3. La CTR ha in primo luogo affermato che:

3.1. i terreni erano soggetti ad imposta in quanto edificabili secondo il piano regolatore generale;

3.2. che la maggiore o minore attualità delle potenzialità edificatorie dei terreni nonchè le concrete condizioni erano state correttamente tenute in conto dalla concessionaria ai fini della stima del valore dei terreni;

3.3. che la concessionaria aveva ricostruito il valore venale dei terreni con il metodo della c.d. trasformazione dei suoli tenendo conto di tutti gli elementi disponibili compresi i costi di risanamento;

3.4. che la stima era congrua;

3.5. che la società Immobiliare Helios non aveva assolto all'onere di dimostrare la maggiore incidenza dei costi di risanamento. Non aveva neppure risposto alla nota con cui la concessionaria l'aveva sollecitata a presentare una relazione sullo stato delle bonifiche per ciascun terreno e ad indicare gli oneri di bonifica sostenuti;

3.6. che "la materia" oggetto del procedimento non poteva "ritenersi coperta dal giudicato esterno" posto che le decisioni definitive favorevoli alla appellante con cui era stata accertata l'inedificabilità in fatto dei terreni erano relative a precedenti annualità ed erano state rese, per un verso, in un contesto normativo diverso da quello -conseguente all'entrata in vigore del D.L. 30 settembre 2005, n. 203 , convertito dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248 e del D.L. 4 luglio 2006, n. 223 , convertito dalla L. 4 agosto 2006 , 248 - alla luce del quale la questione dell'edificabilità doveva essere rivalutata e, per altro verso, in riferimento ad una situazione di fatto poi mutata stante "il progredire negli anni dei lavori di bonifica che i alcuni sub distretti risultano essere già state ultimate con pacifico incremento del valore degli immobili".

4. La CTR ha in secondo luogo affermato che la concessionaria legittimamente aveva irrogato le sanzioni dato che nel periodo di imposta (Omissis) nessuna incertezza poteva esservi sulla "portata e sull'ambito della norma tributaria" di cui al D.Lgs. n. 540 del 1992, art. 2 essendo ormai in vigore il D.L. 30 settembre 2005, n. 203 , convertito dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248 e il D.L. 4 luglio 2006, n. 223 , convertito dalla L. 4 agosto 2006, n. 248 ed essendovi, in tema di edificabilità, "giurisprudenza univoca... addirittura delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione" n. 25506/2006.

5. Avverso tale sentenza propone sette motivi di ricorso la Spa Immobiliare Helios. La Spezia Risorse resiste con controricorso.

6. La Procura Generale ha chiesto rigettarsi il ricorso.

Motivi della decisione

1.Con il primo motivo di ricorso viene dedotta "violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 12 " per avere la CTR rigettato la eccezione della contribuente di inammissibilità dell'appello della concessionaria in quanto l'atto di appello sarebbe stato, asseritamente, carente di "sottoscrizione autenticata del mandato da parte del legale rappresentante di Spezia Risorse Spa ", affermando che la "procura speciale a margine dell'atto di appello di Spezia Risorse rilasciata in favore del difensore Avv. Pietro Piciocchi risulta sottoscritta dal Dottor A.A., legale rappresentante dei Spezia Risorse Spa ed autenticata dal succitato difensore".

2. Il motivo è inammissibile per difetto di autosufficienza (art. 366 c.p.c.) atteso che la contribuente non ha prodotto l'atto di appello a lei notificato e asseritamente mancante della sottoscrizione autenticata del mandato del legale rappresentante della Spezia Risorse Spa al difensore.

3. Per di più, premesso che un ipotetico difetto assoluto di certificazione dell'autografia della sottoscrizione del contribuente in calce al mandato conferito al difensore, non comporta, nel processo tributario, l'inammissibilità dell'appello dovendo il giudice, constato tale difetto, attivare il meccanismo di regolarizzazione di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 12, comma 5 , applicabile anche al giudizio di gravame" (Cass. n. 4754 del 28/02/2018), l'affermazione della CTR è in sè corretta.

La CTR ha evidenziato che l'atto di appello depositato presso la commissione regionale reca in calce la procura rilasciata dalla concessionaria al difensore costituito nonchè l'autentica da parte dello stesso difensore della sottoscrizione dell'atto da parte dell'assistita. Va ricordato che, verificata la proposizione dell'appello da un difensore munito di regolare procura, deve ritenersi che l'autentica della sottoscrizione della procura valga anche come sottoscrizione dell'atto da parte del difensore. Costituisce orientamento consolidato che la firma apposta dal difensore in calce o a margine del ricorso per cassazione, ai fini dell'autenticazione della procura speciale, vale anche quale sottoscrizione del ricorso, in quanto consente di attribuire al difensore che ha autenticato la sottoscrizione della procura speciale anche la paternità del ricorso stesso (Cass. n. 7443 del 2017). Va poi ricordato che in tema di contenzioso tributario, la firma apposta dal difensore per l'autenticazione della procura (mandato "ad litem") in calce al ricorso introduttivo consente di riferire al difensore stesso anche la paternità del ricorso medesimo (Cass. n. 21326 del 2006). Occorre ricordare inoltre che, nel processo civile, "ai fini della validità dell'atto d'appello, è sufficiente che l'originale della procura sia contenuto in uno degli atti depositati dei quali la controparte abbia possibilità di prendere visione al fine di verificare che la procura sia stata rilasciata in data anteriore alla costituzione in giudizio della parte rappresentata: nè, ove tale atto coincida con l'originale dello stesso atto di appello, rilevano, in senso contrario, l'omessa trascrizione della procura sulla copia notificata alla controparte o la mancata indicazione, sull'originale depositato in cancelleria, della data di rilascio della procura medesima, da farsi risalire, al più tardi, al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario per la relativa notificazione" (Cass. Sez. 2 -, Sentenza n. 7286 del 23/03/2018). La regola -per quanto qui rileva- vale anche nel processo tributario.

4. Il quarto motivo di ricorso veicola la censura da esaminarsi logicamente prima rispetto a quelle veicolare con gli atri motivi (in quanto) relativa all'applicazione asseritamente erronea, da parte della CTR, della L. n. 212 del 2000, art. 7 per avere i giudici d'appello ritenuto e implicitamente affermato che l'avviso era motivato.

5. Il motivo di ricorso è inammissibile per difetto di autosufficienza (art. 366 c.p.c.): la ricorrente non ha riprodotto la motivazione dell'avviso nè allegato l'avviso al ricorso. Ne consegue l'impossibilità per la Corte di sindacare la fondatezza o infondatezza del motivo.

6. I motivi due, tre, cinque e sei riguardano le argomentazioni riportate ai punti da 3.1. a 3.6. della superiore premessa in fatto con cui la CTR ha avallato l'accertamento della concessionaria. Vengono lamentate plurime violazioni o false applicazioni di legge (art. 2, comma 2, lett. b) del D.Lgs. n. 504 del 1992 ; artt. 2697 c.c. , L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4 e della L. n. 241 del 1990, art. 18, comma 2 ; art. 2909 c.c.; art. 2, comma 2, lett. b) "in combinato disposto" con il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5).

7. Tali motivi sono infondati.

7.1. La giurisprudenza di questa Corte è ferma nel ritenere che, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 203 del 2005, art. 11 , quaterdecies, comma 16, conv. con modif. dalla L. n. 248 del 2005 , e del D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 2 , conv. con modif. dalla L. n. 248 del 2006 , che hanno fornito l'interpretazione autentica del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. b) , l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base

imponibile fondato sul valore venale, debba essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi, ritenendosi che l'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica sia sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, dovendo, in tal guisa, tenersi conto nella determinazione della base imponibile della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonchè della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio (cfr., tra le tante, Cass. n. 25561/2022; Cass. n. 24430/2022; Cass. n. 26895/2021; Cass., n. 6702/2020; Cass., Sez. 5, 2 dicembre 2011, nn. 28155, 28158 e 28159; Cass., Sez. 5, 10 marzo 2020, n. 6702; Cass., Sez. 5, 11 giugno 2021, n. 16681; Cass., Sez. 5, 21 ottobre 2021, n. 29309; Cass., Sez. 5, 28 dicembre 2021, n. 41738; Cass., Sez. 5, 10 gennaio 2022, nn. 475 e 476; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 653; Cass., SS.UU., n. 25506/2006).

7.2. Ciò posto sono corrette le prime due affermazioni della CTR (v. punti 3.1 e 3.2. delle premesse sui fatti di causa). La CTR ha ritenuto sussistere la condizione di edificabilità dei terreni in questione avendo avuto riguardo al piano regolatore vigente che, come è pacifico in causa, stabiliva appunto che nel (Omissis) i terreni erano edificabili. La critica della ricorrente si basa su una indebita sovrapposizione tra edificabilità secondo il piano regolatore e condizione di (in)attualità della (potenziale) edificabilità dovuta alla necessità di opere di bonifica. Alla luce del quadro normativo e giurisprudenziale sopra richiamato, in presenza di edificabilità secondo gli strumenti di pianificazione sussiste l'edificabilità dell'area ai fini dell'applicabilità dell'imposta (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2) e l'inattualità della edificabilità e i costi (di bonifica) da affrontarsi per superare detta inattualità assumono rilievo -come giustamente affermato dalla CTR- ai fini del calcolo della base imponibile (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5). Ed è parimenti corretta l'affermazione (v. sopra punto 3.6.) per cui le decisioni passate in giudicato in base alle quali, in riferimento alle annualità 1995-2002, era stata accertata l'inedificabilità in fatto dei terreni non avevano effetto di giudicato sulla questione pendente davanti alla CTR. I giudici di appello hanno giustamente evidenziato che le sentenze evocate dalla società Immobiliare Helios erano state emesse con riguardo al quadro normativo anteriore all'entrata in vigore del D.L. n. 203 del 2005, art. 11 quaterdecies, comma 16 , conv. con modif. dalla L. n. 248 del 2005 , e del D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 2 , conv. con modif. dalla L. n. 248 del 2006 . Prima cioè che venisse chiarito che per stabilire se un terreno è edificabile o non occorre guardare agli strumenti di pianificazione e, al contrario di quanto ritenuto dai giudici di dette sentenza, non alla attuale edificabilità di fatto. E' quindi perfino ultroneo il rilievo fatto dalla CTR a proposito del presupposto della tassazione e per escludere il rilievo delle sentenze evocate dalla appellante, secondo il quale anche la condizione di edificabilità in fatto non era più, nell'anno ((Omissis)) della pretesa impositiva de qua, la stessa degli anni a cui si riferivano le sentenze evocate dalla appellante dato che nel frattempo erano "progredi(ti)... i lavori di bonifica e in alcuni sub distretti risulta(va)no essere già stati ultimati".

7.3. Nè sono contestabili fondatamente siccome contrarie all'art. 2697 c.c. , L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4 , e della L. n. 241 del 1990, art. 18, comma 2 , le affermazioni della CTR a mente della quali avendo la concessionaria quantificato presuntivamente in modo corretto il costo degli interventi di bonifica sarebbe stato onere della società Immobiliare Helios "opporre all'ente impositore specifici elementi volti a contestarne l'operato" ed invece la società neppure aveva

risposto alla nota in da 2 dicembre 2013 con cui la concessionaria aveva chiesto di indicare gli oneri di bonifica sostenuti. La CTR ha correttamente applicato la regola di riparto dell'onere della prova che impone all'attore di provare i fatti costitutivi del proprio diritto e al convenuto la prova dei fatti estintivi, impeditivi o modificativi del diritto vantato dalla controparte (art. 2697 c.c.). Trattandosi di un elemento riduttivo della pretesa impositiva la prova incombeva sul contribuente. A fronte di questo è ultronea la considerazione della CTR per cui la società non aveva risposto alla sollecitazione della concessionaria di precisare i costi sostenuti e sono conseguentemente inammissibili per difetto di interesse (oltre che in quanto fondate su prospettazioni di circostanze fattuali non consentite in questa sede di legittimità) le deduzioni della società ricorrente per cui il Comune di La Spezia "di cui Spezia Risorse è longa manus" era "perfettamente edotto dell'esistenza della bonifica in corso, dei relativi tempi, costi, stime e stati di avanzamento" talchè la predetta sollecitazione sarebbe stata in contrasto con la L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4 , e con la L. n. 241 del 1990, art. 18 .

8. Con il settimo motivo di ricorso viene lamentata la falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 10 per avere la CTR affermato che vi non vi era alcuna incertezza sui presupposti applicativi dell'imposta e che correttamente la concessionaria aveva irrogato alla ricorrente le sanzioni per omesso pagamento dell'imposta. Deduce la ricorrente che "in un contesto caratterizzato dalla presenza di un'area inquinata e oggettivamente non fabbricabile e da plurime pronunce che hanno ripetutamente escluso l'edificabilità dei beni era del tutto ragionevole che la Immobiliare Helios Spa abbai ritenuto non sottoponibile ad Ici la superficie da bonificare per assenza del presupposto di imposta".

9. Il motivo è inammissibile perchè la denuncia di violazione di legge che con esso è veicolata non ha rapporto con quanto affermato dalla CTR. 9.1. la L. n. 212 del 2000, art. 10 stabilisce: "1. I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede. 2. Non sono irrogate sanzioni nè richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorchè successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa. 3. Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta. Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto".

9.2. La doglianza ha riguardo all'art. 10, comma 1. La ricorrente fa espresso riferimento ad "un'ottica di buona fede e affidamento" in cui si sarebbe posta nel momento in cui aveva escluso di essere tenuta al pagamento dell'imposta.

9.3. Diversamente la CTR ha ritenuto dovute le sanzioni avendo riguardo all'art. 10, comma 3. Ha infatti escluso espressamente "qualsiasi profilo di incertezza alla portata e sull'ambito della norma tributaria in presenza di una legge antecedente portante la chiara nozione di area fabbricabile rilevante ai fini Ici e di un altrettanto antecedente giurisprudenza univoca in materia addirittura a Sezioni Unite".

9.4. L'alternatività tra comma 1 e comma 3 è evidente non potendosi logicamente avere un affidamento in correlazione ad una situazione di incertezza.

9.5. In riferimento all'art. 10, comma 1 la ricorrente avrebbe potuto eventualmente proporre una doglianza di omessa pronuncia. La doglianza di "violazione o falsa applicazione" di quel comma non ha senso.

10. In conclusione il ricorso deve essere rigettato con condanna della ricorrente alle spese.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condanna la società ricorrente a rifondere alla controparte le spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 8000,00, per compensi professionali, Euro 200,00 per esborsi oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% e altri accessori di legge se dovuti;

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 della ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza