

# Sentenza del 04/05/2023 n. 11696 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Testo:

1. La Srl C.Uno ricorre con otto motivi per la cassazione della sentenza in epigrafe con cui la CTR del Lazio ha respinto l'appello di essa ricorrente contro la sentenza della CTP di Roma reiettiva del ricorso originario avverso avvisi di accertamento emessi dal Comune di Fiumicino per ICI degli anni 2005, 2006, 2007 e 2008 relativamente ad alcuni terreni.

2. Il Comune resiste con controricorso.

3. La Procura Generale ha chiesto rigettarsi i primi tre motivi di ricorso, accogliersi il quarto con assorbimento dei restanti.

### Motivi della decisione

1. Con i primi due, connessi motivi di ricorso viene lamentata la violazione di leggi (D.Lgs. n. 218 del 1997, artt. 2, 6, 7, 8 e 9; artt. 1362 e 1366 c.c., D.L. n. 564 del 1994, art. 2-quater, L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161) e del regolamento del Comune di Fiumicino approvato il 26 aprile 2011, relativo alla disciplina della definizione con adesione delle controversie sui tributi locali. La CTR ha respinto l'eccezione di decadenza dal potere di accertamento sollevata dalla ricorrente in riferimento all'avviso relativo all'imposta dell'anno 2005 notificato il 5 maggio 2011 sul motivo che detto avviso era stato emesso "in revisione" di un precedente avviso - notificato il 25 novembre 2010 - per la stessa imposta, per lo stesso anno e per gli stessi terreni, all'esito di una procedura di accertamento con adesione esperita dalla contribuente contro detto precedente avviso e quindi doveva intendersi "parte integrante del verbale di accertamento con adesione e soltanto una conseguenza del primo avviso". Risulta dalla sentenza impugnata ed anche dal ricorso che la procedura di accertamento con adesione era stata promossa dalla odierna ricorrente per ottenere dal Comune la revisione della stima del valore dei terreni (nel ricorso in particolare si dice che la contribuente aveva chiesto al Comune "la liquidazione del tributo dovuto... sulla base dei nuovi valori venali stabiliti dalla Delib. n. 7 del 2009, previo loro adeguamento in considerazione della particolare considerazione del comprensorio"), che nel corso della procedura la ricorrente aveva altresì esibito prova di pagamenti parziali e che la procedura si era chiusa con un verbale negativo quanto alla revisione della stima. La CTR ha evidenziato che il nuovo atto riporta "la dicitura considerato che la negativa conclusione della procedura di accertamento con adesione è riportata nei verbali allegati al presente atto di accertamento che nell'imputare a credito della società le ricevute dei versamenti esibiti, annulla e sostituisce il precedente atto di accertamento provvedimento n. (Omissis)".

La CTR ha poi ritenuto che "contrariamente a quanto sostiene la società, trattasi di un atto di revisione (a favore del contribuente) del primo atto di accertamento e quindi essendo stato notificato unitamente al procedimento di adesione in esso è stato fatto richiamo sia dell'atto rettificato sia dell'atto di adesione".

Sostiene la ricorrente che la CTR abbia violato le disposizioni evocate nella rubrica dei due motivi in esame, posto che l'avviso impugnato doveva ritenersi "del tutto nuovo" rispetto a quello notificato in precedenza. E ciò, prosegue la ricorrente, perchè nell'avviso "nuovo" si legge che "il Comune ha provveduto ad imputare a credito della società le ricevute dei versamenti esibiti, modificando con il presente atto che annulla e sostituisce il precedente atto di accertamento provvedimento n. 41335108... si annulla l'atto di accertamento originario n. (Omissis) a voi notificato il 25/11/2010 e, a seguito della negativa conclusione della procedura di accertamento con adesione, si emette atto di accertamento...". Evidenzia infine la ricorrente che in calce al nuovo avviso erano date indicazioni per la relativa impugnazione.

2. I motivi sono infondati.

2.1. Da quanto sopra riportato - e in particolare proprio anche dalla parte del nuovo atto che la ricorrente ha riportato - emerge che il nuovo atto contiene una rideterminazione dell'imposta quantificata nell'avviso originario in modo errato avendo il Comune preso atto di non aver tenuto conto dei versamenti effettuati dalla società. Emerge altresì dal complessivo tenore della sentenza impugnata che il nuovo avviso è stato emesso in concomitanza con il verbale negativo di chiusura della procedura di accertamento con adesione.

2.2. La rideterminazione della imposta erroneamente quantificata nell'originario avviso rientra nell'esercizio del potere dell'amministrazione finanziaria di provvedere in via di autotutela e con effetti retroattivi all'annullamento d'ufficio. Si tratta di modificazione in diminuzione dell'originario avviso non di espressione di una nuova pretesa tributaria per cui l'atto non è soggetto al termine decadenziale di esercizio del potere impositivo (v. per affermazioni di principio al riguardo Cass. 11699/2016).

2.3. Non vi è stata da parte della CTR né una violazione delle norme, di legge e di regolamento, che non prevedono una conclusione della procedura di accertamento con adesione diversa dall'accordo di definizione o dal verbale negativo. La CTR non ha ritenuto possibile una conclusione diversa. Ha detto che documentalmente il nuovo atto era legato ai verbali del procedimento di accertamento con adesione. Né la CTR ha violato le norme d'interpretazione dei contratti e degli atti amministrativi evocate dalla società ricorrente posto che la qualifica del nuovo avviso come di avviso "che annulla e sostituisce" quello originario è stata correttamente intesa per il senso che le parole esprimono: il nuovo atto ha la natura di atto di autotutela sostitutiva.

3. Con il terzo motivo di ricorso viene lamentata la violazione dell'art. 112 c.p.c., per avere la CTR dichiarato che gli avvisi erano motivati ai sensi della L. n. 241 del 2000, art. 7, nonostante che essa ricorrente mai avesse sollevato al riguardo della motivazione degli avvisi alcuna questione.

4. Il motivo è inammissibile per difetto di interesse (art. 101 c.p.c.). La ricorrente, proprio perchè non ha mai messo in dubbio che gli avvisi fossero motivati, non ha interesse a dolersi della pronuncia della CTR. 5. Il quarto motivo, il quinto, il sesto e il settimo motivo veicolano censure di omessa motivazione (quarto motivo) e di omessa pronuncia (quinto, sesto e settimo motivo) per avere la CTR respinto le eccezioni sollevate dalla ricorrente rispetto al valore attribuito dal Comune ai terreni e per avere quindi immotivatamente avallato la stima comunale.

6. Il quattro motivi di ricorso sono strettamente connessi, suscettivi di esame congiunto, fondati.

6.1. La ricorrente ricorda che il Comune aveva determinato il valore venale dei terreni con il metodo definito nella Delib. n. 7 del 2009, ossia partendo dal valore dei fabbricati adibiti ad edilizia residenziale realizzabili su terreni della stessa zona di quelli oggetto di imposizione, applicando a tale valore un parametro di correzione per essere questi terreni destinati ad costruzioni non residenziali ma uso ufficio, detraendo da questo valore varie voci di costo, tra cui quella dell'"utile dell'imprenditore" pari al 30% del valore totale dei costi di edificazione e applicando un indice edificatorio dello 0,65 per mq. Evidenzia altresì di avere contestato la stima comunale specificamente in riferimento all'entità dell'"utile dell'imprenditore" perchè calcolato solo sui costi di edificazione e non anche sui costi di acquisto dei singoli terreni, in riferimento alla omessa valutazione, tra i costi, degli oneri finanziari, in riferimento alla attribuzione a tutti i terreni di un identico indice di edificabilità malgrado i terreni fossero inseriti in un'area per la quale era stata conclusa, nel 1998, una convenzione urbanistica che subordinava la concreta edificabilità alla realizzazione, programmata in quindici anni e, negli anni d'imposta, in corso in diverse fasi sui diversi terreni, di opere di urbanizzazione primaria e secondaria e, infine, in riferimento alla impossibilità di stabilire una qualsiasi correlazione tra i valori degli edifici realizzabili su aree destinate a residenze di superficie unitaria parti a 90/100 mq e i valori degli edifici realizzabili su aree destinate ad uffici di dimensione media pari a 1000 mq.

6.2. La CTR, riguardo alle contestazioni, ha solo affermato: "Nel caso di specie per il terreno in parola i valori stabiliti dal Comune di Fiumicino si riferiscono alla annualità d'imposta anche se sono stati approvati nel 2008 e nel 2009. In buona sostanza l'ente impositore ha provveduto alla determinazione dei valori di ciascuna annualità nei termini previsti per all'attività accertativa ma li ha individuati con riferimento a ciascuna annualità d'imposta in particolare per quanto concerne i valori stabiliti per le annualità pregresse la Delib. Giunta n. 7 del 2009, con la quale sono stati stabiliti i valori di riferimento delle aree edificabili contiene stime e valori riferiti al 2006. Va considerato che i valori delle aree edificabili attribuiti dal Comune ai sensi del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, non hanno valore assoluto in quanto il contribuente poteva dimostrare l'incongruità. Nel caso l'appellante non ha contestato in forma specifica il valore attribuito dal Comune di Fiumicino".

6.3. Così esprimendosi la CTR ha mostrato di non avere tenuto alcun conto del contenuto delle contestazioni.

7. Con l'ottavo motivo di ricorso viene lamentata la violazione dell'art. 112 c.p.c., per avere la CTR omesso di pronunciarsi sul motivo di appello con cui la ricorrente aveva criticato la sentenza di primo grado per non avere la CTP accolto l'eccezione sollevata nel ricorso originario contro l'avviso relativo all'anno 2006 in quanto applicativo dell'imposta ad un compendio inclusivo di un

terreno individuato come "zona (---) foglio (---) Map" che la ricorrente aveva sostenuto di avere venduto già nel 2005.

8. Il motivo è fondato: la sentenza impugnata non contiene alcuna pronuncia sulla eccezione de qua.

9. Conclusivamente: devono essere accolti i motivi da quattro a otto, devono essere rigettati i primi due motivi e deve essere dichiarato inammissibile il terzo motivo. In relazione ai motivi accolti la sentenza impugnata deve essere cassata e la causa deve essere rinviata alla corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione. La corte territoriale dovrà decidere anche delle spese del processo.

P.Q.M.

la Corte accoglie i motivi da quattro a otto, rigetta i primi due motivi e dichiara inammissibile il terzo motivo. In relazione ai motivi accolti, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del processo.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 5 aprile 2023.

Depositato in Cancelleria il 4 maggio 2023

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza