

Sentenza del 02/03/2023 n. 6281 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

ICI - Avviso di accertamento - Stato di pertinenzialità di un'area - Istituto della correzione/integrazione della dichiarazione - Inapplicabilità.

Massima:

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinenziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità. Infatti, il principio affermato dalle Sezioni Unite relativamente alle imposte sui redditi, rispetto alle quali è espressamente previsto l'istituto della correzione/integrazione della dichiarazione presentata (esplicitato dal legislatore, intervenuto proprio sugli artt. 2 e 8 del DPR n. 322 del 1998, con l'introduzione della disposizione secondo cui resta ferma in ogni caso per il contribuente la possibilità di far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio, eventuali errori, di fatto o di diritto, che abbiano inciso sull'obbligazione tributaria, determinando l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o, comunque, di un minore credito) non può essere esteso all'imposta comunale sugli immobili relativamente alla dichiarazione del rapporto di pertinenzialità, da cui deriva l'esonero dall'imposizione. Difatti, il vincolo di pertinenzialità è collegato ad una precisa scelta del contribuente (elemento soggettivo, ossia la scelta di destinare l'area a servizio dell'immobile principale), che deve essere necessariamente esplicitata per assumere rilievo. Pertanto, la dichiarazione/denuncia ICI, in ordine all'esistenza di un vincolo di pertinenzialità, assume non il valore di mera dichiarazione di scienza, ma anche di volontà, perché il rapporto di pertinenzialità è collegato, oltre che all'elemento oggettivo, ossia alla destinazione durevole di un bene a servizio di un altro, in primo luogo ad un elemento soggettivo ovvero ad una scelta di destinazione del proprietario dell'immobile o di chi abbia un diritto reale sul bene. Alle medesime conclusioni si perviene anche con riferimento all'IMU in quanto pur essendo venuto meno l'obbligo di dichiarazione ICI, dal 18 dicembre 2007, restano fermi gli adempimenti previsti in materia di riduzione dell'imposta, sicché, ai fini dell'esclusione dell'autonoma imponibilità dell'area pertinenziale, è necessaria la specifica dichiarazione, da parte del contribuente, di tale qualifica.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. M. M. ha impugnato l'avviso di accertamento con cui il Comune di Cagliari ha determinato l'i.c.i. per l'anno 2007 per due immobili di sua proprietà, eccependo la decadenza dal potere impositivo e la natura pertinenziale delle aree.

2. La Commissione tributaria provinciale ha rigettato il ricorso, con sentenza confermata dalla Commissione tributaria regionale.

Nella sentenza impugnata si legge che "l'atto in questione, di cui è stata data comunicazione il 27 dicembre del 2007, risulta essere stato notificato nel tempo previsto).il rapporto tributario in materia di imposta ici) si instaura solo con la denuncia del contribuente, il quale lega il riconoscimento dello stato pertinenziale alla presentazione della dichiarazione ici).lo stato di pertinenzialità di un'area e la quantificazione del suo valore deriva pur sempre da una scelta del contribuente, che nel caso di specie non ha mai presentato alcuna dichiarazione ici relativamente all'area in oggetto, relativamente al suo carattere di pertinenzialità, ma assolutamente a conoscenza dell'esistenza di un problema di edificabilità".

3. Avverso tale sentenza la contribuente ha proposto ricorso per cassazione, formulando sei motivi.

4. Il Comune si è costituito con controricorso.

5. La Procura Generale presso la Cassazione ha depositato le conclusioni scritte, con cui ha chiesto dichiararsi inammissibile il quinto motivo di ricorso e rigettarsi gli altri.

6. L'udienza pubblica del 2 febbraio 2023, in virtù della proroga, da parte dell'art. 8 del d.l. n. n. 198 del 2022, della disciplina dettata dagli artt. 23, comma 8-bis, del d.l. n. 137 del 2020, conv. in l. n. 176 del 2020, e 16, comma 1, del d.l. 30 dicembre 2021, n. 228, si è celebrata, in assenza della richiesta delle parti, senza la loro partecipazione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il ricorrente ha dedotto: 1) la violazione, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod.proc.civ., dell'art. 2, comma 1, lett. a, del d.lgs. n. 504 del 1992, che non impone, a carico del contribuente, l'onere di indicare all'ente impositore la natura pertinenziale dell'area, sicché tale omissione è emendabile nel corso del processo, come già ritenuto dalle Sezioni Unite n. 13378 del 2016 e da Sez. 5, n. 19125/2016; 2) la violazione, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod.proc.civ., dell'art. 2, comma 1, lett. a, del d.lgs. n. 504 del 1992, errando la sentenza nel considerare irrilevante ai fini della pertinenzialità l'accatastamento unitario delle aree; 3) la violazione, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod.proc.civ., dell'art. 2, comma 1, lett. a, del d.lgs. n. 504 del 1992, atteso che la pertinenzialità si fonda sulle reali e non fittizie esigenze della destinazione di un bene a servizio di un altro, ma non può esigere la sussistenza di opere di difficile rimozione ai fini della realizzazione di tale vincolo; 4) la violazione, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod.proc.civ., dell'art. 2, comma 1, lett. a, del d.lgs. n. 504 del 1992, risultando irrilevante l'edificabilità dell'area

ai fini del riconoscimento del vincolo pertinenziale; 5) il difetto di motivazione, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, cod.proc.civ., visto che le affermazioni che hanno portato ad escludere il vincolo pertinenziale sono tautologiche; 6) l'omesso esame, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, cod.proc.civ., del fatto decisivo consistente nell'impossibilità di qualsiasi ulteriore sviluppo edificatorio.

1. La prima censura è infondata, atteso che, secondo l'orientamento consolidato di questa Corte, in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinenziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità (v., da ultimo, Sez. 5, n. 27573 del 30/10/2018, Rv. 650959 - 02; cfr. anche Sez. 6 - 5, n. 13017 del 24/07/2012, Rv. 623398, ed, in motivazione, tra le altre, Cass. n. 9790 del 2017; n. 2901 del 2017; n. 6139 del 2016; Cass. n. 25027 del 2009 e n. 19639 del 2009; del tutto isolata e smentita dalle successive pronunce risulta, al contrario, l'affermazione contenuta in Sez. 5 n. 19125 del 2016, in cui si legge che "la necessità della preventiva dichiarazione al Comune dell'esistenza di una pertinenza può essere superata dalla prova offerta dal contribuente, nel procedimento contenzioso instaurato per contestare la pretesa tributaria").

Il ricorrente ha richiamato il principio affermato dalle Sezioni Unite relativamente alle imposte sui redditi, rispetto alle quali è espressamente previsto l'istituto della correzione/integrazione della dichiarazione presentata. Più precisamente Sez. U, n. 13378 del 30/06/2016, Rv. 640206 - 01 hanno affermato che, in caso di errori o omissioni nelle dichiarazioni, anche successivamente alla scadenza dei termini previsti dagli artt. 2 e 8 del d.P.R. n. 322 del 1998 per la correzione o integrazione, il contribuente può opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria. Tale principio (che, peraltro, è stato successivamente esplicitato dal legislatore, intervenuto proprio sugli artt. 2 e 8 citati, con l'introduzione della seguente disposizione: "resta ferma in ogni caso per il contribuente la possibilità di far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio, eventuali errori, di fatto o di diritto, che abbiano inciso sull'obbligazione tributaria, determinando l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o, comunque, di un minore credito") non può, tuttavia, essere esteso all'imposta comunale sugli immobili relativamente alla dichiarazione del rapporto di pertinenzialità, da cui deriva l'esonero dall'imposizione. Difatti, il vincolo di pertinenzialità è collegato ad una precisa scelta del contribuente (il cd. elemento soggettivo e, cioè, la scelta di destinare l'area a servizio dell'immobile principale), che deve essere necessariamente esplicitata per assumere rilievo. In altre parole, la dichiarazione/denuncia i.c.i., in ordine all'esistenza di un vincolo di pertinenzialità, assume non il valore di mera dichiarazione di scienza, ma (anche) di volontà, visto che il rapporto di pertinenzialità è collegato, oltre che all'elemento oggettivo e, cioè, alla destinazione durevole di un bene a servizio di un altro, in primo luogo ad un elemento soggettivo ovvero ad una scelta di destinazione - ex art.817 cod.civ. - del proprietario dell'immobile o di chi abbia un diritto reale sul bene.

Alle medesime conclusioni questa Corte è pervenuta anche con riferimento all'i.m.u. (v. Sez. V n. 2143 del 24/1/2023, in cui si legge che "pur essendo venuto meno l'obbligo di dichiarazione i.c.i. dal 18 dicembre 2007), ai sensi dell'art. 37, comma 53, del d.l. n. 223 del 2006, conv. in l. n. 248

del 2006, tale disposizione espressamente prevede che restano fermi gli adempimenti attualmente previsti in materia di riduzione dell'imposta, sicché, ai fini dell'esclusione dell'autonoma imponibilità dell'area in esame, in quanto pertinenziale, è necessaria la specifica dichiarazione, da parte del contribuente, di tale qualifica").

2. Il rigetto del primo motivo comporta l'assorbimento di tutti gli altri, visto che il loro eventuale accoglimento non consentirebbe di superare la mancata denuncia dell'area in esame come pertinenziale.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso;

condanna il ricorrente a rifondere al controricorrente le spese di lite, che liquida in complessivi euro 500,00, oltre euro 200,00 per spese vive, spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge;

ai sensi dell'articolo 13, comma 1-quater, d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'articolo 1, comma 17, legge n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della società ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 14 febbraio

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza