

Sentenza del 16/05/2024 n. 13620 - Corte di Cassazione

Testo

Testo:

Il Comune di G ricorre, svolgendo cinque motivi, per la cassazione della sentenza n. 767/2017, emessa dalla Commissione Tributaria Regionale della Liguria in controversia riguardante l'impugnazione di un avviso di accertamento per ICI, relativo all'anno di imposta 2008, notificato dal Comune di G a A.A. Terminal Europe Spa, quale concessionario di un'area demaniale, ritenendo quest'ultima, inter alia, di poter usufruire dell'esenzione ai sensi dell' art. 7 del D.Lgs. n. 504 del 1992 .

La Commissione Tributaria Provinciale di G confermava l'accertamento, rilevando la corretta classificazione catastale dell'immobile in concessione. La Commissione Tributaria Regionale, con la sentenza impugnata, accoglieva parzialmente l'appello della contribuente e dichiarava la demanialità delle aree scoperte con esclusione dell'assoggettabilità ad ICI, dovendo le stesse essere classate in cat. E/1, e confermando la categoria D/8 esclusivamente per i fabbricati.

A.A. Terminal Europa Spa si costituisce con controricorso e propone ricorso incidentale condizionato, affidato a sette motivi, illustrati nelle memorie difensive.

Il Comune di G ha depositato memorie eccependo il giudicato di cui all'ordinanza della Corte., sez. V, 12 aprile 2019, n. 10287, resa in un giudizio del tutto identico al presente, promosso tra VTE ed il Comune di G, quindi tra le medesime parti dell'odierno giudizio, con cui la Corte ha affermato il principio di diritto per cui "in tema di ICI, sono assoggettate al pagamento dell'imposta in quanto non classificabili in categoria E, le aree c.d. scoperte che risultino indispensabili al concessionario del bene demaniale per lo svolgimento della sua attività, atteso che il presupposto dell'imposizione è che ogni area sia suscettibile di costituire un'autonoma unità immobiliare, potenzialmente produttiva di reddito" (Cass. n. 10031 e 10032 del 2017)".

Anche VTE ha depositato memorie insistendo sull'efficacia di giudicato della sentenza pronunciata tra le medesime parti e relativa ad altre annualità, e sulla pregiudizialità del ricorso n. RG 18425/2015 rispetto al procedimento 1148/2018 e 3066/2020; ha chiesto anch'essa la trattazione in pubblica udienza.

All'udienza del 28 settembre 2023, la Corte ha rinviato la controversia alla pubblica udienza.

La contribuente ha depositato nuove memorie difensive.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del quarto motivo del ricorso incidentale, assorbito il resto.

Motivi della decisione 2. Con la prima censura del ricorso principale si deduce la violazione dell'art. 2, comma 40, d.l. 262/2000, nonché dell' art. 5 , D.Lgs. 504/1992 , dell' art. 2 D.M. 28 del 1998 , degli artt. 5 r.d. 652 del 1939, 40 D.P.R. 1142/1949 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n.3) c.p.c.; per avere il decidente affermato la natura pubblica dell'attività svolta dalla società nelle aree scoperte, ancorchè la stessa non avesse fornito alcuna prova per dimostrare il diritto all'esenzione di cui alla norma rubricata.

Al riguardo, l'ente locale assume che la natura demaniale o doganale delle aree utilizzate per il movimento delle merci ed il deposito delle stesse affermata dai giudici territoriali non è stata correttamente individuata, atteso che solo lo spazio affidato in concessione (terminal) ha natura pubblica, mentre la gestione dell'attività su detta area ha natura privatistica, finalizzata ad attività commerciale ed imprenditoriale e quindi accatastabile in categoria D/8. Assume che la categoria E) non consente una estensione generalizzata dell'esenzione da ICI, in quanto l'esenzione è norma di stretta interpretazione, in quanto avente natura derogatoria di previsioni impositive generali.

3. Con la seconda censura, si lamenta la violazione dell' art. 2697 c.c. e dell' art. 7 , primo comma, lett. b) D.Lgs. 504/92 , ex art. 360 , primo comma, n.3) c.p.c. Si obietta che era onere della contribuente dimostrare l'insussistenza della funzione imprenditoriale degli immobili (aree scoperte) classificate in categoria E); funzione da ritenersi esclusa dallo svolgimento dell'attività commerciale non suscettibile di diversa destinazione senza radicali trasformazioni delle aree oggetto dell'atto impositivo.

4. Con il terzo mezzo, si deduce l'omesso esame circa un fatto decisivo oggetto di discussione ex art. 360 , primo comma, n. 5, c.p.c.; per avere la Commissione Tributaria Regionale omesso di considerare che il Comune aveva reiteratamente confermato di aver calcolato l'imposta comunale sulla base della rendita catastale proposta dalla proprietaria autorità portuale nell'anno 2008, rendita accettata dall'Agenzia del territorio e messa in atti nell'anno 2009 e mai oggetto di impugnazione, dunque, divenuta definitiva.

Assume, pertanto, che la contribuente avrebbe dovuto impugnare non tanto l'avviso di accertamento emesso dal Comune, quanto la rendita catastale proposta ed accettata. Aggiunge che la società era a conoscenza dell'obbligo di versare l'Ici sin dall'anno 2001, in quanto il Comune l'aveva invitata all'accatastamento delle aree, e che la successiva rettifica del 2012 operata dalla contribuente era ininfluenza sulle pregresse annualità di imposta.

5. Il quarto strumento di ricorso deduce violazione dell' art. 1 , secondo comma, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , ex art. 360 , co. 1, n. 3, c.p.c.; per avere il giudicante escluso dalla tassazione le aree scoperte, senza considerare la modifica apportata dall'art. 18, terzo comma, legge 23 dicembre 2000, n. 3888 che prevede, a far data dal primo gennaio 2001, che nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario.

6. L'ultimo mezzo del ricorso denuncia la violazione dell' art. 1 , comma secondo, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n.3, c.p.c.; per avere la CTR fondato il decisum sulla distinzione tra aree scoperte ed aree coperte, ritenendo assoggettabile

ad ICI i fabbricati ad uso commerciale che insistono sulle aree in questione ma non le aree scoperte predette che debbono essere classate in cat. E/1 e da ritenersi esenti.

Si obietta che la definizione di unità immobiliare è offerta dall'art. 2 del D.Lgs. citato, secondo cui l'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato o da insiemi di fabbricati o da aree che nello stato in cui si trovano e secondo l'uso locale presentano una potenzialità di autonomia funzionale e reddituale.

7. Con l'ultimo motivo di ricorso principale si censura la decisione impugnata ai sensi dell' art. 3 , secondo comma, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , ex art. 360 , primo comma, n.3), c.p.c.; per avere il giudicante - sostenendo l'imponibilità delle sole aree coperte - offerto una interpretatio abrogans dell'art. 3 cit. come modificato dall' art. 18 , terzo comma, L. 23 dicembre 2000, n. 388 che, a far data dal primo gennaio 2001, prevede che nel caso di concessioni su aree demaniali soggetto passivo sia il concessionario, sottoponendo in questo modo ad imposta anche le aree scoperte.

8. Con ricorso incidentale condizionato, la società espone con il primo motivo la violazione e falsa applicazione dell' art. 7 , comma 1, lett. b) D.Lgs. 504/92 nonché dell' art. 2909 c.c., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), c.p.c.; per avere il decidente trascurato di valutare gli effetti delle sentenze nn. 516, 517, 518, 519, 520 del 14 aprile 2014 relative alle annualità di imposta 20022006 che hanno attribuito alle aree scoperte la categoria E/1, in quanto utilizzate per svolgere l'attività portuale e le operazioni strettamente necessarie, quale quelle di movimentazione merci, nonché la circostanza che l'autorità portuale aveva successivamente, nell'anno 2012, depositato nuova Docfa per rettificare gli errori compiuti con la Docfa del 2008.

Assume la ricorrente di aver allegato, con le memorie in appello per l'udienza dell'11 maggio 2017, l'esistenza del giudicato dato dalla sentenza CTR n. 381/1/2015 - non impugnata - con la quale si confermava la categoria E/1 per le aree scoperte.

Invoca le argomentazioni di Cass. n.25589 del 2017 che ha stabilito che "l'accertamento della classificazione catastale esplica effetto pregiudiziale sulla controversia concernente la legittimità dell'avviso di accertamento basato, quanto a determinazione della base imponibile, sulla classificazione catastale rettificata".

E ancora che "qualora il contribuente abbia impugnato congiuntamente il provvedimento di attribuzione della rendita catastale e l'avviso di liquidazione dell'imposta, il passaggio in giudicato della sentenza di primo grado emessa sulla controversia pregiudiziale (conseguente, nella specie, all'omessa impugnazione, in via principale, da parte dell'Ufficio del Territorio), determina il venir meno del presupposto della maggior pretesa tributaria, con conseguente inammissibilità dell'appello proposto dal Comune, e del successivo ricorso per cassazione" (Cass. 24.10.2008, n. 25678 ; cfr. Cass. 9.7.2010, n. 1615; 30.4.2010, n. 10571).

9. Con la seconda censura del ricorso incidentale si prospetta la violazione dell' art. 112 c.p.c., ex art. 360 , primo comma, n. 4) c.p.c., reiterando le argomentazioni spese con il primo motivo, sotto il profilo dell'error in procedendo.

10. Il terzo motivo reitera le censure già sollevate con i primi due motivi, sotto il profilo dell'omesso esame di fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione ex art. 360 , primo comma, n.5), c.p.c.

11. Il quarto mezzo deduce la violazione dell' art. 5 , commi 2 e 3, D.Lgs. 504/1992 e dell' art. 74 legge 342/2000 , ex art. 360 , primo comma, n.3) cod. proc. civ.; per avere i giudici regionali sancito la retroattività dell'applicazione della rendita catastale attribuita a dette aree solo dopo la presentazione della Docfa del 18 dicembre 2008 da parte di V.T.E, validata dall'ufficio in data 9 dicembre 2009.

Assume che dalle medesime difese e ricorsi per cassazione dell'Agenzia delle Entrate e del Comune di G risulta che l'accatastamento delle aree scoperte in categoria D/8 deriva dalla presentazione della predetta Docfa nell'anno 2008, ancorché sia principio consolidato che l'attribuzione ex novo della rendita ad un immobile che ne sia privo ha valore costitutivo e non può rappresentare la base di calcolo dell'ICI per i periodi di imposta precedenti.

L'imposta comunale doveva essere determinata per dette annualità sulla base delle rendite risultanti in catasto al primo gennaio dell'anno di imposizione., ex art. 5 cit.

Si assume che nel 1998, il terminal portuale gestito da V.T.E era stato accatastato a titolo definitivo (come da visure catastali).

La società deduce, altresì, che non può trovare applicazione l' art. 1 , comma 337, legge 311/2004 , in quanto il Comune di G non ha mai notificato alla società alcuna richiesta di accatastamento - sebbene l'amministrazione locale avesse eccepito nel giudizio di merito di aver invitato l'autorità portuale già nell'anno 2001 ad effettuare l'accatastamento delle aree scoperte - come eccepito nell'atto di appello dalla società (atto in parte qua trascritto al fine di dimostrare la proposta contestazione in ordine alla mancata prova documentale della notifica della richiesta di accatastamento) che evidenziava anche l'omessa produzione in giudizio della prova documentale della richiesta.

12. Con la quinta censura la società lamenta la nullità della sentenza impugnata per violazione dell' art. 132 , primo comma, n.4, c.p.c, nonché degli artt. 36 e 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 426, ex art. 360 , primo comma, n. 4 c.p.c.

Si deduce che il giudice d'appello avrebbe omesso di motivare in ordine alla eccepita mancanza di una richiesta comunale di accatastamento antecedente all'annualità 2008, ai sensi della legge n. 311/2004 , addirittura risalente all'anno 2001.

13. Con il sesto strumento di ricorso incidentale, si prospetta l'illegittimità della pretesa impositiva relativa ad un fabbricato che non era oggetto di concessione ed assoggettato a tassazione in capo alla società e ad un edificio demolito nel 2001;

nonché l'omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti ex art. 360 , co. 1, n. 5, c.p.c.

14. Con l'ultimo strumento di ricorso incidentale si lamenta l'illegittima duplicazione di imposta in relazione a fabbricati minori accatastati in un unico subalterno in cat. D/8; fabbricati che avrebbero scontato l'imposta due volte per un errore del Comune; "omesso esame di fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti" ex art. 360 , primo comma, n. 5, c.p.c.

Si lamenta che la CTR abbia esaminato le risultanze catastali per escludere la fondatezza delle allegazioni difensive della contribuente, senza esaminare le risultanze documentali prodotte dalla società da cui era inferibile l'accorpamento degli immobili in un'unica unità immobiliare (mappali nn. omissis) poi demolita (come il capannone svuotamento containers fg. (omissis), n. omissis) oppure non più in concessione (fabbricato fg. (omissis), n. omissis), errori eliminati nella successiva Docfa del 2012 presentata dalla società con il nulla osta dell'Agenzia del territorio (all. 10 del giudizio di primo grado).

15. Con le memorie del 23 settembre 2023, la contribuente ha eccepito la carenza di legittimazione passiva del Comune ad impugnare la sentenza nella parte in cui ha statuito in merito alla rendita catastale.

15.1. L'eccezione è fondata.

Al riguardo, questa Corte ha reiteramene affermato che va escluso il "litisconsorzio necessario fra l'Agenzia del territorio ed il Comune, privo di autonoma legittimazione nella causa relativa alla rendita catastale, il provvedimento di attribuzione della quale, una volta divenuto definitivo, vincola non solo il contribuente, ma anche l'ente impositore, tenuto ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita, costituente il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per tutta l'imposizione fiscale che la legge a tale dato commisura" (Cass. n. 3226 del 2021 ; Cass. nn. 9203 del 2007 ; Cass. n. 25278 del 2008 ; v. anche Cass. nn. 6386 e 26380 del 2006).

15.2. Cass. n. 25678 del 24/10/2008 (seguita da Cass. n. 9894 del 19/04/2017 ; Cass. n. 8070 del 21/03/2019 ; Cass. n. 25550 del 03/12/2014) ha statuito che "in tema di contenzioso tributario, il rapporto di pregiudizialità sussistente fra la controversia avente ad oggetto l'impugnazione del provvedimento di attribuzione della rendita catastale ad un immobile da parte dell'Ufficio del Territorio e quella promossa avverso l'avviso di liquidazione dell'ICI, calcolata sulla base di detta rendita, emesso dal Comune, anche se abbia dato luogo all'opportuna riunione dei processi ed alla pronuncia di un'unica sentenza, non è idoneo, in ragione del diverso ambito soggettivo (essendo il Comune carente di autonoma legittimazione nella causa relativa alla rendita catastale) ed oggettivo (essendo diversi i rapporti giuridici in contestazione e le "causae petendi"), a rendere le controversie medesime inscindibili, dovendosi escludere la sussistenza, rispetto alle parti convenute nelle due controversie, di un litisconsorzio necessario processuale.

Ne consegue che, qualora il contribuente abbia impugnato congiuntamente il provvedimento di attribuzione della rendita catastale e l'avviso di liquidazione dell'imposta, il passaggio in giudicato della sentenza di primo grado emessa sulla controversia pregiudiziale (conseguente, nella specie, all'omessa impugnazione, in via principale, da parte dell'Ufficio del Territorio), determina il venir meno del presupposto della maggior pretesa tributaria, con conseguente

inammissibilità dell'appello proposto dal Comune, e del successivo ricorso per cassazione; il Comune, dunque, è privo di autonoma legittimazione nella causa relativa alla rendita catastale (Cass. n.11424/2022 ; Cass. n. 3226 del 10/02/2021 ; in motiv.).

15.3. Tuttavia, pur non potendo l'ente locale impugnare la sentenza della C.T.R. in merito all'attribuzione catastale, in quanto destinataria del ricorso avverso l'avviso ICI, notificato alla contribuente, lo stesso è legittimato ad invocare il giudicato di cui all'ordinanza della Corte., sez. V, 12 aprile 2019, n. 10287, (come da memorie depositate) sulla attribuzione della categoria catastale, la quale rappresenta la base imponibile sulla quale ha calcolato l'imposta richiesta alla concessionaria per l'annualità 2008 e da questa impugnata; ciò, in quanto la decisione sulla determinazione della rendita si riflette necessariamente, condizionandola, sulla decisione in ordine alla liquidazione dell'imposta.

15.4. Questa Corte ha affermato che "In tema di imposta comunale sugli immobili, il provvedimento di attribuzione della rendita, una volta divenuto definitivo (per mancata impugnazione da parte del contribuente, unico legittimato a tanto, o per intervenuta definitività del relativo giudizio di impugnazione), vincola non solo il contribuente ma anche l'ente impositore tenuto per legge ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita, la quale costituisce il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per l'imposizione fiscale che la legge commisura a tale dato"(Cass. del 09/07/2010, n. 16215 ; Cass. del 19/04/2017, n. 9894).

15.5. Occorre premettere che il giudicato esterno, al pari di quello interno, risponde alla finalità d'interesse pubblico di eliminare l'incertezza delle situazioni giuridiche e di rendere stabili le decisioni, sicché il suo accertamento non costituisce patrimonio esclusivo delle parti.

Ne consegue che qualora il giudizio si sia concluso con il rilievo del giudicato formatosi in un precedente giudizio (nella specie, di attribuzione di categoria catastale), preclusivo di un diverso accertamento sullo stesso rapporto giuridico, sulla base di una sentenza prodotta in giudizio da una delle parti, il giudice deve poi valutare tale giudicato anche d'ufficio, indipendentemente dal fatto che sia stata curata la produzione della sentenza.

Ove, peraltro, come nel caso in esame, il giudicato esterno si sia formato a seguito di una sentenza della Corte di Cassazione, i poteri cognitivi del giudice possono pervenire alla cognizione della precedente pronuncia anche prescindendo da eventuali allegazioni operate in tal senso delle parti (le quali, del resto, sono a conoscenza della formazione del precedente giudicato), e facendo ricorso, se necessario, agli strumenti informatici ed alle banche dati elettroniche (cfr. Cass. 30/12/2020, n. 29923 Sez. 5, 15/04/2011, n. 8614; Cass. Sez. 5, 15/06/2007, n. 14014 ; Cass. Sez. 5, 24/01/2007, n. 1564).

16. Ciò posto, si osserva che l'ordinanza di questa Corte - n. 10287/2019, concernente il ricorso cumulativo proposto dal Comune (Rg 29021/14 con riferimento alle sentenze nn. 516, 517, 518, 519 e 520 del 2014) - è stata revocata esclusivamente nella parte in cui la Corte non ha deciso in merito al ricorso incidentale condizionato proposto dalla concessionaria, concernente, segnatamente, l'applicabilità retroattiva o meno della rendita catastale attribuita con Docfa del 2008; con la conseguente sopravvivenza delle parti della decisione non impugate ed

indipendenti da quella oggetto di revocazione, concernenti la questione relativa alla attribuzione della categoria catastale delle aree scoperte.

L'accoglimento della domanda di revocazione concernente solo una parte della sentenza/ordinanza della Suprema Corte comporta, pertanto, la rescissione solo della parte impugnata e di quelle strettamente connesse e/o consequenziali, a cui, dunque, va limitato il giudizio rescissorio, essendosi formato il giudicato sulle altre parti del provvedimento, che non sono state oggetto di impugnazione (conf. Cass. del 21/11/2022, n. 32288;

Cass. n. 8773/2020).

16.1. Secondo la giurisprudenza costante di questa Corte, in tema di ICI, la sentenza passata in giudicato che determina la misura della rendita catastale rappresenta l'unico dato da prendere in considerazione ai fini dell'individuazione della base imponibile, in quanto, a seguito dell'accertamento giudiziale definitivo, essa costituisce l'unica rendita valida ed efficace, atteso che gli effetti di ogni provvedimento giurisdizionale retroagiscono al momento della domanda, con la conseguenza che per l'annualità in cui interviene il giudicato, ove si accerti che a tale momento esistevano già le condizioni richieste per l'emanazione del provvedimento, la base imponibile è quella determinata con il provvedimento giudiziale (Cass., Sez. 5, 9 giugno 2022, n. 18637 Cass., Sez. 5, 31 luglio 2015, nn. 16242 e 16243; Cass., Sez. 5, 29 gennaio 2019, n. 2392 ; Cass., Sez. 5, 29 marzo 2019, nn. 8837 , 8838, 8839 e 8840; Cass., Sez. 5, 10 aprile 2019, nn. 10000 , 10001, 10002, 10003 e 10004; Cass., Sez. 6-5, 27 novembre 2020, n. 27109 ; Cass., Sez. 5, 26 gennaio 2021, n. 1569 ; Cass., Sez. 5, 9 giugno 2022, n. 18637).

È stato così affermato dalla giurisprudenza, con orientamento del tutto condiviso nell'odierna pronuncia (v. Cass. n. 11904/2008), proprio in tema di ICI che "... qualora il contribuente abbia impugnato la classificazione catastale e la rendita determinate dall'Ufficio, la rendita catastale stabilita in via definitiva dal giudice tributario opera, in virtù degli effetti retroattivi propri delle statuizioni giudiziali, fin dal momento dell'efficacia delle maggiori rendite contenute nell'atto impugnato".

E, ancora, che "la determinazione del giudice passata in cosa giudicata costituisce l'unica rendita valida ed efficace a partire dall'attribuzione e, quindi la sola sulla quale deve e può essere calcolata l'imposta effettiva dovendosi considerare la rendita giudizialmente determinata come quella 'messa in atti' sin dal momento della determinazione da parte dell'Ufficio erariale". La rendita catastale stabilita in via definitiva dal giudice tributario opera, in virtù degli effetti retroattivi propri delle statuizioni giudiziali, fin dal momento dell'efficacia delle maggiori rendite contenute nell'atto impugnato (Cass. n. 11904/2008 ; Cass. n. 18637/2022).

16.2. Il giudicato di questa Corte - intervenuto con riferimento alle medesime parti ed alle medesime aree - ha affermato il principio secondo cui: "In tema di ICI, sono assoggettate al pagamento dell'imposta in quanto non classificabili in categoria E, le aree c.d. scoperte che risultino indispensabili al concessionario del bene demaniale per lo svolgimento della sua attività, atteso che il presupposto dell'imposizione è che ogni area sia suscettibile di costituire un'autonoma unità immobiliare, potenzialmente produttiva di reddito" (Cass. n. 10031 e 10032 del 2017).

17. L'eccezione di giudicato avanzata dalla società - con i primi tre motivi di ricorso incidentale - non può trovare accoglimento. Non è dubbio che ove sulla medesima questione si siano formati due giudicati contrastanti, al fine di stabilire quale dei due debba prevalere occorre fare riferimento al criterio temporale, nel senso che il secondo giudicato prevale in ogni caso sul primo, sempre che la seconda sentenza contraria ad altra precedente non sia stata sottoposta a revocazione (fra le tante Cass. n. 27357 del 2020 ; n. 13804 del 2018 ; n. 2082 del 1998). Nel caso di specie l'accertamento, rilevante ai fini dell' art. 2909 cod. civ., contenuto nel giudicato di questa Corte prevale sul giudicato precedente invocato dalla contribuente anche con riferimento alla sentenza n. 381/2014, che non è passata in giudicato, (Cass. del 25/01/2024, n. 2462 ; Cass. n. 28506 del 2018).

18. Fondato nei termini che seguono è il quarto strumento di ricorso incidentale.

18.1. Quanto al profilo dedotto con la quarta censura relativa alla irretroattività della rendita attribuita nell'anno 2008 alle annualità pregresse, occorre chiarire che, in tema di determinazione della base imponibile ICI, l'applicabilità del secondo ovvero del terzo comma dell' art. 5 D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 è ancorata alla iscrizione o meno dei fabbricati in Catasto.

18.2. L'art. 5, comma 2, del cit. D.Lgs. recita:" Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al gennaio dell'anno di imposizione, i moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo dell'ultimo comma dell' articolo 52 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro , approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 ." v. Cass. del 11/06/2021, n. 16679 ; Cass. del 07/09/2018, n. 21760 .

18.3. Pertanto, per i fabbricati iscritti in catasto, la Corte ha avuto modo di precisare che: - le risultanze catastali definitive non dovute a mutamenti dello stato e della destinazione dei beni, individuati quali circostanze storicamente sopravvenute, o a correzioni di errori materiali di fatto, ancorché sollecitate all'ufficio dal contribuente, conseguendo all'originaria acquiescenza del contribuente alle operazioni catastali, sono soggette alla regola di carattere generale, funzionale alla natura della rendita catastale di presupposto per la determinazione e la riscossione dei redditi tassabili nei singoli periodi d'imposta, della loro efficacia a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale le modifiche medesime sono state annotate negli atti catastali (cosiddetta messa in atti), ricavabile dall' art. 5 , comma secondo, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , in forza del quale per ciascun atto d'imposizione devono assumersi le rendite quali risultanti in catasto al primo gennaio dell'anno di imposizione (Cass., 7 settembre 2004, n. 18023 cui adde Cass., 30 luglio 2010, n. 17863 ; Cass., 27 ottobre 2004, n. 20854) ;

- detta regola generale non si applica, però, al caso in cui la modificazione della rendita catastale derivi dalla rilevazione di errori di fatto compiuti dall'ufficio nell'accertamento o nella valutazione delle caratteristiche dell'immobile esistenti alla data in cui è stata attribuita la rendita, in quanto il riesame di dette caratteristiche da parte del medesimo ufficio comporta, previa correzione degli errori materiali, l'attribuzione di una diversa rendita a decorrere dal momento dell'originario classamento, rivelatosi erroneo o illegittimo (Cass., 29 settembre 2005, n. 19066

cui adde, ex plurimis, Cass., 20 marzo 2019, n. 7745 ; Cass., 28 agosto 2017, n. 20463 ; Cass., 31 luglio 2015, n. 16241; Cass., 5 maggio 2010, n. 10815 ; Cass., 30 dicembre 2009, n. 27906);

laddove la riconducibilità dell'errore di fatto all'Ufficio deve risultare "evidente ed incontestabile, avendolo riconosciuto lo stesso Ufficio" (Cass., 20 marzo 2019, n. 7745 ; Cass., 28 agosto 2017, n. 20463 ; Cass., 18 febbraio 2015, n. 3168 ; Cass., 12 maggio 2017, n. 11844 ; Cass., 24 luglio 2012, n. 13018);

- le variazioni catastali conseguenti a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dallo stesso contribuente debbono trovare applicazione dalla data della denuncia (Cass. n. 2771/2021 , in motiv; Cass. n.1215/2021 , in motiv; Cass. nn. 29683 e 29078 del 2020; Cass. n. 29888/2020 ; Cass. n. 7745/2019 ; n. 10126/2019 ; Cass., 12 maggio 2017, n. 11844 ; Cass., 24 luglio 2012, n. 13018).

In definitiva, la regola generale ricavabile dall' art. 5 , comma 2, del D.Lgs. n. 504 del 1992 , secondo cui le risultanze catastali divenute definitive per mancata impugnazione hanno efficacia a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali, patisce eccezione solo se le variazioni costituiscano correzioni di errori materiali nel classamento che sostituiscono, ovvero conseguano a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dallo stesso contribuente;

esse, difatti, trovano applicazione dalla data della denuncia, ciò in quanto il fatto che la situazione risalga a data anteriore non ne giustifica un'applicazione retroattiva rispetto alla comunicazione effettuata all'Amministrazione"(v. Cass. 15/03/2022, n. 8358 ; Cass. n.16679 del 11/06/2021 ; Cass.n. 26347 del 29/09/2021 ; Cass. ord. Cass. n. 10312/2020 ; Cass. in motiv.; n.7745/2019; Cass. n. 10126 del 2019 ; Cass. n. 4971/2018 ; Cass. 11472 del 2018 ; Cass.n.17756/2018 ; Cass. 21760 del 07/09/2018 ; Cass. n. 11844/17 ; Cass. n. 11846/2017 ; S.U. n. 3160/2011).

18.4. Diversa, invece, è la fattispecie, disciplinata dall'art. 5, comma 3, relativa agli immobili non iscritti in Catasto, presumibilmente come le aree scoperte del terminal, ma iscrivibili in categoria D), per i quali vale la regola juris, secondo la quale "l'imposta dovuta in relazione ai fabbricati classificabili nel gruppo catastale D e non iscritti in catasto, determinata ed autoliquidata dal contribuente secondo il metodo cd. "dei valori di libro", ex art. 5 , comma 3, del D.Lgs. n. 504 del 1992 , è ancorata a un parametro provvisorio, utilizzabile fino alla comunicazione di attribuzione di rendita da parte dell'Ufficio, che individua definitivamente la base imponibile ed è applicabile non solo per i periodi d'imposta successivi alla detta comunicazione, ma anche ai periodi pregressi ancora sottoposti ad accertamento" (v. Cass. del 08/08/2022, n. 24456).

19.Nel caso in esame, non risultano elementi certi dai quali desumere se le aree scoperte del terminal erano o meno iscritte in Catasto per le annualità antecedenti alla data di presentazione della Docfa (anno 2008) che attribuiva loro la categoria D/8, atteso che se le aree scoperte e gli immobili oggetto di imposizione non erano iscritti in Catasto, ma iscrivibili in categoria D) come statuito da questa Corte con ordinanza 10287/2019, troverebbe applicazione il terzo comma dell'art. 5 cit., contrariamente a quanto sostenuto dalla contribuente.

19.1. L' art. 74 , comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342 , nel prevedere che, a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, va interpretato nel senso dell'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita prima della sua notifica al fine di individuare la base imponibile dell'ICI, ma non esclude affatto l'utilizzabilità della rendita medesima, una volta notificata, a fini impositivi anche per annualità d'imposta "sospese", ovvero sia suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso (Cass. 09/06/2017, n. 14402 ; Cass. 11/04/2019, n. 10126 ; Cass. 08/08/2022, n. 24456).

19.2. In altri termini, la disposizione in esame trova applicazione alle annualità sospese solo previa notifica della rendita ai soggetti intestatari della partita catastale;

nella fattispecie sub iudice, la rendita non doveva certamente essere notificata all'autorità portuale che aveva proposto la Docfa, ma alla società VTE che, alle pagine 26 e ss. del ricorso, si afferma concessionaria dei beni e cointestataria catastale degli immobili de quibus.

19.3. Con sentenza n. 23369 del 26 luglio 2022, questa Corte ha affermato il seguente principio " in tema di ICI, ai sensi dell' art. 74 , comma 1, della legge n. 342 del 2000 , l'Agenzia del territorio è tenuta a notificare l'atto di attribuzione o di modifica della rendita catastale al concessionario dell'area, ove risulti tra gli intestatari catastali del bene. (Nella specie, la S.C., in applicazione del principio, ha confermato la sentenza impugnata che aveva annullato l'atto non notificato al concessionario di un'area demaniale marittima intestatario della partita catastale e rimasto estraneo alla procedura Docfa; v. anche Cass. n. 14025/2019 ; Cass. nn. 14680 e 14681 del 2020, in motiv.; Cass. n. 807 del 2018).

L' art. 74 , comma 1, della legge n. 342/2000 prevede, difatti, che "a decorrere dal 10 gennaio 2000 gli atti, comunque, attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita "; secondo l'insegnamento di questa Corte sussiste dunque in capo all'Amministrazione finanziaria l'obbligo di notifica dell'attribuzione o modifica di rendita a chi, come nella fattispecie il concessionario dell'area demaniale marittima, sia soggetto passivo dell'imposta ICI e figuri tra gli intestatari catastali, in ossequio agli obblighi d'informazione gravanti sull'Amministrazione secondo il disposto dell' art. 6 della legge n. 212/2000 ".

Ne deriva che pur sussistendo il potere di accertamento anche per i periodi precedenti alla notifica, esso non può essere esercitato relativamente agli anni antecedenti la rettifica, in mancanza di notificazione della rendita, non potendosi confondere l'efficacia della modifica con la sua applicabilità.

20. La quinta censura del ricorso incidentale non si confronta con la decisione impugnata, la quale non ha fatto applicazione della disciplina di cui alla legge 311/2004 , sancendo la retroattività della rendita sulla base dell'applicazione dei principi affermati dalle S.U. 3160/2011 cit.

21. In definitiva, va accolto il ricorso principale del Comune per l'intervenuto giudicato costituito dalla ordinanza di questa Corte n. 10287/2019 che ha incluso le aree in contestazione nella categoria D/1;

va accolto nei limiti di cui alla motivazione il quarto motivo del ricorso incidentale condizionato, respinti i primi tre ed il quinto ed assorbiti gli altri, in quanto questi ultimi riproponibili dinanzi al giudice di merito, il quale dovrà accertare se la società VTE era - rispetto all'annualità 2008 - cointestataria dei beni di cui all'avviso di accertamento Ici notificato dal Comune di G e dunque se, in quanto tale aveva diritto alla notifica della rendita (v. Cass. n. 14025/2019 ; Cass. 14680 e 14681 del 2020 tra le medesime parti, in motiv.; Cass. 23369/2022), nonché se le aree oggetto di detto atto impositivo erano iscritte (sempre rispetto alla menzionata annualità) in Catasto, secondo quanto esposto ai paragrafi 18 e ss e 19.

P.Q.M. Accoglie il ricorso principale; accoglie, nei termini di cui in motivazione, il quarto motivo del ricorso incidentale condizionato, respinti i primi tre ed il quinto motivo di ricorso incidentale, assorbiti i restanti; cassa in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, affinché svolga gli accertamenti di cui al paragrafo 18 e ss., nonché per la regolamentazione delle spese di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza