



11435 10

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE QUINTA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Signori Magistrati:

Dott. Donato	Plenteda	Presidente
Dott. Giuseppe V.A.	Magno	Cons. rel.
Dott. Sergio	Bernardi	Consigliere
Dott. Giovanni	Carleo	Consigliere
Dott. Paolo	D'Alessandro	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

Oggetto ICI. Accertamento. Immobile industriale. Rendita catastale.
--

R.G.N. 2195/07

Cron. 11435

Rep.

Ud. 22/02/10

## SENTENZA

Sul ricorso n. 2195/07 R.G. proposto da:

S.p.A., in persona del legale rappresentante p.t., elettivamente domiciliato in Roma, via Boezio, n. 16, presso lo Studio di Consulenza Giuridico Tributaria, rappresentato e difeso dagli Avvocati Raffaello Lupi e Claudio Lucisano per procura speciale a margine del ricorso

- ricorrente -

contro

677  
10

Comune di Grezzana, in persona del Sindaco p.t., elettivamente domiciliato in Roma, viale Parioli, n. 43, presso l'Avvocato Francesco D'Ayala Valva che lo rappresenta e difende con l'Avvocato Saverio Ugolini per procura speciale a margine del controricorso

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 152/15/05 della Commissione tributaria regionale del Veneto, Sezione staccata di Verona, depositata il 25.11.2005.



Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del giorno 22.2.2010 dal relatore Cons. Giuseppe Vito Antonio Magno;

Uditi, per la ricorrente, gli Avvocati Raffaello Lupi e Claudio Lucisano e, per il Comune controricorrente, l'Avvocato Francesco D'Ayala Valva;

Udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Riccardo Fuzio, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

### 1.- Dati del processo

1.1.- La ditta  S.p.A. chiede, in base a due motivi illustrati da memoria, che sia annullata (con decisione nel merito o, in subordine, con rinvio) la sentenza indicata in epigrafe, con cui la commissione tributaria regionale del Veneto, sezione staccata di Verona, accogliendo l'appello proposto dal comune di Grezzana, riforma la sentenza n. 121/4/2003 della commissione tributaria provinciale di Verona che aveva accolto il ricorso di essa contribuente contro l'avviso di accertamento e liquidazione dell'ICI emesso dal suddetto comune e notificato il 4.3.2003, recante la richiesta di pagamento di una maggior somma a titolo d'imposta per il 1998, oltre sanzioni ed interessi, a seguito di accertata infedeltà della dichiarazione, in cui il valore imponibile di un immobile appartenente al gruppo catastale D, iscritto in catasto con attribuzione di rendita, era stato calcolato in base alle scritture contabili della ditta, anziché alla rendita catastale.

1.2.- Il comune nominato resiste mediante controricorso.

1.3.- La ricorrente ha depositato note d'udienza, ai sensi dell'articolo 379, ult. co., c.p.c..

### 2.- Motivi del ricorso

2.1.- Col primo motivo – denunciando omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, oltre che violazione e falsa applicazione di norme di legge (articoli



11, co. 2, D. L.vo 30 dicembre 1992, n. 504; 59, co. 1, lett. 1, n. 3, D. L.vo 15 dicembre 1997, n. 446; 7, legge 27 luglio 2000, n. 212; 3, legge 7 agosto 1990, n. 241) – la ricorrente lamenta il mancato riconoscimento, da parte della commissione regionale, della nullità dell'atto impositivo, carente di adeguata motivazione.

2.2.- Col secondo motivo – denunciando violazione e falsa applicazione dell'articolo 5, co. 2, 3 e 4, D. L.vo n. 504/1992, nonché omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa “il ruolo delle modifiche intervenute nel 1985 e 1987 e tempestivamente denunciate dalla contribuente” – censura la sentenza impugnata per avere convalidato, accogliendo l'appello del comune, la pretesa di calcolare l'ICI sulla base di una rendita resa non più attuale (“storica”) da precedenti modifiche dell'immobile, segnalate all'UTE con denunce di variazione risalenti agli anni 1985 e 1987, ma recepite (con messa in atti della rendita aggiornata) solo nel 1999; e quindi per avere giudicato illegittimo il calcolo dell'ICI eseguito da essa ricorrente in base ai dati contabili aziendali, “unico valore che, viste le già indicate modifiche strutturali di cui erano stati oggetto i fabbricati in questione nel 1985 e nel 1987, ne rispecchiasse il reale assetto”.

### **3.- Decisione**

3.1.- Il primo motivo di ricorso deve essere rigettato per infondatezza; il secondo motivo, fondato nei limiti di ragione di seguito espressi, deve essere accolto. La sentenza impugnata, pertanto, deve essere cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio ad altra sezione della commissione tributaria regionale del Veneto, che rinnoverà il giudizio uniformandosi al principio di diritto formulato al par. 4.3.1, e provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio di cassazione.

### **4.- Motivi della decisione**

4.1.- La commissione regionale giustifica adeguatamente il rigetto dell'eccezione



di nullità dell'atto impositivo per difetto di motivazione, asserendo che l'ente impositore aveva soddisfatto il relativo obbligo, non avendo mancato "di ben delineare le proprie ragioni, indicando e specificando sia il metodo adottato, ovvero i criteri previsti dall'art. 5 del D. L.vo n. 504/1992, sia esponendo i calcoli, sia facendo meticolosa menzione del quantum accertato".

4.1.1.- Tali indicazioni debbono ritenersi sufficienti a motivare l'avviso di accertamento e di liquidazione dell'ICI, ai sensi dell'articolo 11, co. 2bis, D. L.vo n. 504/1992 – norma specifica applicabile al caso, perché introdotta dall'articolo 6, co. 1, D. L.vo 26 gennaio 2001, n. 32, precedente alla notifica dell'atto di cui si discute –, il quale pretende che l'atto esponga soltanto i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato; mentre non era necessaria l'allegazione dell'atto richiamato (rendita catastale), evidentemente ben conosciuta dalla contribuente (Cass. n. 25371/2008, 5755/2005).

4.1.2.- Il primo motivo (par. 2.1) di censura della sentenza impugnata, pertanto, deve essere rigettato, siccome infondato sotto entrambi i profili dedotti, di vizio della motivazione e di violazione di legge.

4.2.- Il secondo motivo (par. 2.2) è invece fondato, nei seguenti limiti di ragione.

4.2.1.- Il giudice *a quo* ritiene che l'unico problema da risolvere, per decidere la controversia, consista nello stabilire "se il valore di un immobile dotato di rendita catastale (non importa se errat[a] o meno, anche perché trattasi di valutazione di merito) possa essere dichiarato in base alle risultanze contabili".

A tale quesito dà – giustamente – risposta negativa, poiché è chiaro che il comma 3 dell'articolo 5, D. L.vo n. 504/1992, impone di calcolare l'ICI in base ai valori "di libro" sol quando l'immobile non sia iscritto in catasto con attribuzione di rendita, essendo invece applicabile a qualsiasi immobile censito con attribuzione di rendita



la norma generale contenuta nel precedente comma 2 (Cass. n. 121436/2004). Sicché risulta inaccoglibile l'opposta pretesa della contribuente, avanzata anche nel presente ricorso per cassazione, di utilizzare quale base di calcolo dell'imposta, per il suo immobile pacificamente dotato di rendita, i valori risultanti dalle scritture contabili aziendali.

4.2.2.- Il problema complessivo che la commissione regionale era chiamata a risolvere non si esauriva, però, nell'enunciato sopra riferito testualmente, dal momento che la parte appellata sosteneva – e sostiene ancora (fra l'altro) col presente motivo di ricorso – di avere presentato denunce di variazione della rendita, per modifiche apportate all'immobile negli anni 1985 e 1987; che la nuova rendita era stata messa in atti (“recepita”) nel 1999 e che il comune non aveva interesse a rettificare la dichiarazione, poiché il calcolo dell'ICI effettuato in base ai valori contabili era, in definitiva, superiore a quanto sarebbe risultato applicando la nuova rendita (che essa non aveva alcun motivo di impugnare), sostitutiva di quella “storica” iscritta nel 1992.

In altre parole, chiarito che l'ICI sull'immobile in questione non poteva essere calcolata in base ai dati contabili aziendali, occorre(va) dare risposta ad altre due questioni logicamente subordinate: se la rendita da prendere in considerazione sia quella “recepita” nel 1999 ovvero quella iscritta nel 1992; e se l'imposta effettivamente pagata dalla contribuente, comunque calcolata, sia superiore o inferiore a quella giustamente dovuta, posto che il comune, nel primo caso, non avrebbe comunque interesse ad operare la rettifica.

La sentenza impugnata offre risposta (sia pure giuridicamente errata, per quanto si dirà) alla prima di tali questioni, mentre non affronta affatto la seconda, rivelando così un grave difetto di motivazione.



4.2.3.- La ricorrente afferma (ricorso, pag. 7) "che le denunce di variazione relative alle unità immobiliari in questione presentate in data 11 maggio 1987 e 6 dicembre 1985 [furono] inserite in atti solo, rispettivamente, il 16 dicembre 1999 e 7 dicembre 1999". Pertanto, siccome esse furono recepite, sia pure con enorme ritardo e magari dopo l'esperimento di procedura DOCFA (come riferisce il comune a pag. 22 del controricorso), la contribuente ha ragione di dire che non aveva alcun motivo per impugnarle, essendo stata accolta in definitiva la sua richiesta, denuncia di variazione o proposta DOCFA che fosse.

Si tratta quindi di decidere se, messa in atti finalmente la nuova rendita, questa "assume valore dall'anno successivo a quello di messa in atti" (*ibid.*), e quindi non può applicarsi alla dichiarazione ICI del 1998, cui si riferisce la presente causa; ovvero se la messa in atti della nuova rendita retroagisce fino all'epoca della denuncia di variazione, che la parte assume di aver presentato molti anni prima.

4.2.4.- In proposito è stato ritenuto, con giurisprudenza da cui il collegio non ha ragione di discostarsi, che l'attribuzione *ex novo* di rendita ad un immobile che ne fosse privo ha valore costitutivo, ossia non può costituire la base di calcolo dell'ICI per periodi d'imposta precedenti (Cass. nn. 27062 e 27065/2008, 16701/2007, 24235/2004); che, al contrario, quando si versa nell'ipotesi d'immobile già censito con attribuzione di rendita, "variata" per effetto di modifiche materiali debitamente denunciate, l'efficacia della rendita modificata è di carattere ricognitivo-dichiarativo, e quindi va riferita all'epoca della variazione materiale che l'ha determinata, dovendosi commisurare l'imposta alla rendita catastale attribuita "tempo per tempo", sia pure *ex post*, dal competente ufficio erariale (Cass. nn. 12029/2009, 25390 e 23627/2008, 9203/2007, 20775/2005, 12156/2005, 5109/2005).

Diversamente opinando, s'incorrerebbe infatti in una palese violazione di principi



costituzionali, come quelli di uguaglianza e di capacità contributiva (articoli 3 e 53 Cost.), in quanto s'imporrebbe ad alcuni contribuenti – a differenza di altri, più fortunati, le cui rendite immobiliari fossero state aggiornate tempestivamente – di pagare un tributo eccessivo rispetto alla effettiva, e postumamente riconosciuta, entità della rendita.

4.3.- In conclusione, accolto entro i suddetti termini il secondo motivo di ricorso, si formula il seguente principio di diritto:

4.3.1.- previa adeguata indagine circa la data delle originarie denunce di modificazione degli immobili di cui si discute, con richiesta contestuale di variazione delle rispettive rendite, la somma dovuta a titolo d'imposta comunale sugli immobili per l'anno 1998 è quella risultante dall'applicazione dei moltiplicatori di legge alla rendita catastale successivamente determinata in variazione, se questa – già conoscibile dal comune al momento dell'emissione e della notifica dell'atto impositivo contestato (2003) – rispecchia le predette modifiche materiali apportate in precedenza ai beni soggetti a tributo.

#### 5.- Dispositivo

P. Q. M.

La Corte di Cassazione

Accoglie il secondo motivo di ricorso, rigetta il primo motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese del presente giudizio di cassazione, ad altra sezione della commissione tributaria regionale del Veneto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile - tributaria, il 22 febbraio 2010.

Il consigliere est.

*Giuseppe Jaffer*  
**IL CANCELLIERE C1**  
*Antonella Frezza*

Il presidente

*[Signature]*

**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**

IL ..... 12 MAG. 2010  
 IL CANCELLIERE C1

*Antonella Frezza*