

Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 10 ottobre 2008, n. 24924

Svolgimento del processo

Con ricorso consegnato all'ufficiale giudiziario il 17 dicembre 2004 per la notifica (ai sensi dell'art. 149 c.p.c.), spedito il giorno successivo e pervenuto il 29 dicembre 2004 alla s.a.s. Immobiliare S. di N. G. C. (ricorso depositato il 22 dicembre 2004), il Comune di Carimate (CO) - premesso che detta società aveva impugnato; i cinque avvisi di accertamento emessi da esso Comune "per il pagamento dell'ICI relativamente agli anni d'imposta" dal 1995 a) 1999 "su alcuni terreni di sua proprietà... ove era stato realizzato, in virtù di concessione edilizia n. 102/93, un complesso residenziale costituito da diversi fabbricati", per i quali "in data 21 giugno 1995" era stata chiesta l'iscrizione nel catasto dei "fabbricati urbani", sostenendo che "a quella data" i fabbricati non erano stati "ancora ultimati" -, in forza di un solo, complesso motivo, chiedeva di cassare ("con ogni consequenziale provvedimento di legge, anche in ordine alle spese del giudizio") la sentenza n. 75/28/03 depositata il 19 maggio 2004 dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia (notificata il 19 ottobre 2004) la quale aveva rigettato il suo appello avverso la decisione (42/05/01) con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Corno, previa riunione, aveva accolto i ricorsi della società.

Nel controricorso notificato il 31 gennaio 2005 (depositato il 15 febbraio 2005) la società intimata instava per la declaratoria di inammissibilità (per tardività) dell'impugnazione ovvero per il rigetto della stessa, con refusione delle spese del giudizio.

Il 23 giugno 2008 ed il 25 giugno 2008 la contribuente ed il Comune depositavano le rispettive memorie ex art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

1. In via preliminare deve respingersi l'eccezione di inammissibilità del ricorso del Comune, fondata dalla contribuente sul fatto che tale atto è stato ad essa notificato il 29 dicembre 2004, quindi "oltre il termine legale decorrente dalla notifica della sentenza" impugnata essendo questa avvenuta il 19 ottobre 2004.

A seguito delle decisioni della Corte Costituzionale n. 477 del 26 novembre 2002, nn. 28 e 97 del 2004 e n. 153 del 2005, in particolare dell'affermarsi del principio della scissione fra il momento perfezionativo della notificazione per il notificante e per il destinatario, infatti (Cass., I, 18 luglio 2007 n. 15958, tra le recenti) "la notificazione, almeno quando questa debba compiersi entro un determinato termine, si perfeziona nei confronti del notificante al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario, con la conseguenza che, ove tempestiva, quella consegna evita alla parte la decadenza correlata all'inosservanza del termine perentorio entro il quale la notifica va effettuata (Cass. S.U 4 maggio 2006, n. 10216; Cass. 26 luglio 2005, n. 15616; 26 luglio 2004, n. 13970), non potendo ricadere sul richiedente la notifica le conseguenze di un errore che non sia al medesimo imputabile, ovvero che si verifichi quando il buon esito della notificazione dipenda dallo stesso destinatario (Cass. 19 ottobre 2006. n. 22840; 23 marzo 2005. n. 6316; 19 gennaio 2005. n. 1025; 13 aprile 2004. n. 7018) e dovendo le garanzie di conoscibilità dell'atto da parte del destinatario della notifica contemperarsi con il diverso interesse del primo a non subire le conseguenze negative derivanti dall'intempestiva esito del procedimento notificatorio, per la parte di quest'ultimo sottratta alla sua disponibilità (Cass. 2 febbraio 2007 n. 2261) ".

Nel caso la consegna all'ufficiale giudiziario è avvenuta il 17 dicembre 2004, quindi prima della scadenza del termine perentorio ("giorni sessanta") fissato dal secondo comma dell'art. 325 c.p.c., decorrente, per il successivo art. 326, dal giorno (19 ottobre 2004) della notifica della sentenza impugnata.

2. Con la decisione gravata la Commissione Tributaria Regionale - ricordato che il giudice di primo grado, "accogliendo il ricorso proposto dall'immobiliare S. di N. e C. s.a. s. ", aveva annullato "gli avvisi di accertamento ICI notificati per gli anni d'imposta 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999, demandando al Comune di reiterarli tenendo conto, ai fini della decorrenza del tributo, dell'ultimazione dei lavori di costruzione o dell'utilizzo di ciascuna unità immobiliare" - ha rigettato l'appello del Comune affermando che "la decisione impugnata... richiama correttamente i dettati normativi in funzione dei quali un fabbricato di nuova costruzione possa e debba considerarsi soggetto ad imposta, dovendosi far riferimento alla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, a quella di utilizzazione".

Per il giudice a quo, infatti, "acquista rilevanza ai fini dell'imponibilità una mera situazione di fatto e non già l'iscrizione ai catasto che è un mero obbligo conseguente all'ultimazione dei lavori ma assolutamente autonomo rispetto all'imponibilità" e "l'Ufficio, non ha provato il verificarsi di una delle due situazioni di fatto, mentre il contribuente ha provato documentalmente, e le prove non sono state contestate, che i fabbricati erano stati ultimati scio in parte né era possibile una loro utilizzazione nell'anno 1995 ed in altra parte negli anni successivi".

2. Con il proprio ricorso il Comune denuncia "violazione o falsa applicazione degli artt. 1 e 2 D. Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504 nonché dell'art. 3 DPR 22 aprile 1994 n. 425 (ora art. 25 DPR n. 380/2001)", oltre che "contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia" adducendo:

- "dal combinato disposto delle suddette norme consegue... che... l'applicazione dell'ICI trova il suo fondamento nel dato formale del classamento dell'immobile, attribuito all'atto della sua inclusione in catasto e conseguentemente all'avvenuta ultimazione dei lavori";

- essendo "il sistema improntato all'oggettività ed alla cristallizzazione", "lo stato di fatto del bene, eventualmente divergente dai dati catastali, è... da ritenersi una mera opzione soggettiva, del tutto irrilevante per l'applicazione dell'imposta";

- "ai sensi dell'art. 8 comma 1 D. Lgs. n. 504/92, la condizione di non utilizzabilità del fabbricato può essere invocata... solo al fine di... usufruire della riduzione d'imposta... non già per un'esenzione totale";

- "la Commissione Tributaria Regionale è... incorsa nel vizio di contraddittorietà" perché ha considerato "non rilevante" l'iscrizione in catasto pur avendo "correttamente riconosciuto" che tale iscrizione "c'è un mero obbligo conseguente all'ultimazione dei lavori";

- "la sentenza impugnata risulta... affetta da omissione o insufficienza della motivazione" per non aver "valutato la risoluzione" del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 13769 del 18 giugno 2003 (per la quale "la richiesta di accatastamento dell'immobile agli uffici competenti, fa sorgere il presupposto per il pagamento dell'imposta, a nulla rilevando che il fabbricato risulti non finito o non utilizzato...") né "giustificato il fatto per cui ha ritenuto di discostarsi da quanto ivi indicato".

3. La contribuente oppone:

- essendo il catasto un "sistema di determinazione del reddito... che consente di individuare una rendita media ordinaria ritraibile da tutti i fabbricati che appartengono alla medesima categoria ed alla medesima classe", "attraverso il procedimento di formazione catastale" ("qualificazione, classificazione, tariffa e classamento") "si arriva ad attribuire a ciascun fabbricato una rendita catastale, poi assunta a base per la tassazione": "l'obbligo di iscrizione in catasto", quindi, "sorge per tutti i fabbricati suscettibili di produrre reddito";

- "la ... natura oggettiva di "misurazione" e "valutazione" impone che i fabbricati siano effettivamente esistenti ed idonei all'uso cui sono destinati" e, pertanto, "l'obbligo di accatastamento dei fabbricati di nuova costruzione scatta successivamente all'ultimazione dei lavori", intesa come "oggettiva ed effettiva ultimazione dei lavori concretatisi nella idoneità dell'immobile ad essere destinato come fabbricato per la sua specifica utilizzazione..., salvo l'eventuale antecedente utilizzo": "nella fattispecie" essa "ha provato documentai metile..." che la data di richiesta di accatastamento dei fabbricati è stata di gran lunga antecedente la loro effettiva utilizzazione" (attesa anche la "stretta correlazione" esistente tra abitabilità ed utilizzabilità perché

“in difetto della licenza di abitabilità, necessaria per il godimento e la commerciabilità, l’immobile non è idoneo a realizzare la sua funzione economico sociale”);

- “una... lettura della norma fondata sulla mera presentazione della domanda di accatastamento... potrebbe comportare la tassazione di un fabbricato... addirittura inesistente”;

- “il favore accordato dalla legge alla sostanziale effettiva fine dei lavori rispetto alla mera e formale richiesta e data di accatastamento, se antecedente alla ultimazione dei lavori, trova conferma” nella regolamentazione delle fattispecie (a) di “fabbricato gravato da diritto di usufrutto o di superficie” (essendo soggetti passivi ICI l’usufruttuario o il superficiario e non il nudo proprietario o il concedente i quali “non traggono alcun reddito dal loro diritto di proprietà”), (b) di “fabbricati esistenti ma inagibili o inabitabili” (“evidentemente inidonei a consentire... il conseguimento di un reddito”) e (c) di “area edificabile” (per la quale questa Corte (sentenza n. 21644 del 2004) “ha precisato che l’imposta è dovuta... solo se è stato adottato il piano di lottizzazione e se la possibilità di edificare è concreta ed effettiva”, venendosi altrimenti ad applicare “una vera e propria imposta patrimoniale e non una imposta sul reddito prodotto dalla plusvalenza che deriva dal passaggio di un terreno da agricolo ad edificabile”).

4. Il ricorso del Comune è fondato.

A. Il D. Lg.vo 30 dicembre 1992 n. 504, istitutivo dell’imposta comunale sugli immobili (ICI), come noto, dispone:

- al secondo comma dell’art. 1, che "presupposto dell’imposta è il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio ó diretta l’attività dell’impresa”;

- alla lett. a) del primo comma dell’art. 2, che “ai fini dell’imposta di cui all’art. 1... per fabbricato si intende l’unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l’area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all’imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato”;

- al quarto comma (ora abrogato) dell’art. 5, che "per i fabbricati, diversi da quelli indicati nel comma 3, non iscritti in catasto, nonché per i fabbricati per i quali sono intervenute variazioni permanenti, anche se dovute ad accorpamento di più unità immobiliari, che influiscono sull’ammontare della rendita catastale, il valore è determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati simili già iscritti”;

- al primo comma dell’art. 8 che:

(a) "l’imposta è ridotta del 50 per cento per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell’anno durante il quale sussistono dette condizioni" (precisando che "l’inagibilità o inabitabilità è accertata dall’ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione" e che "in alternativa il contribuente ha facoltà di presentare dichiarazione sostitutiva ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente");

(b) "l’aliquota può essere stabilita dai comuni nella misura del 4 per mille, per un periodo comunque non superiore a tre anni, relativamente ai fabbricati realizzati per la vendita e non venduti dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o prevalente dell’attività la costruzione e l’alienazione di immobili".

B. L’analisi delle norme richiamate evidenzia, in primo luogo, la natura reale dell’imposta de qua, supponendo essa unicamente il "possesso" di uno o più immobili.

Dalla stessa analisi, poi, si evince l’irrelevanza, ai fini del suo assoggettamento all’imposta, della idoneità dell’immobile a produrre reddito (e, di conseguenza, del rilascio del certificato di abitabilità): il primo comma dell’art. 8, infatti, nell’incipit consente soltanto di ridurre l’imposta del 50% ma non di escludere dall’imposta un fabbricato inagibile od inabitabile (sempre che di fatto non sia utilizzato) e nella sua parte finale attribuisce al comune la facoltà di prevedere, peraltro solo per un periodo predeterminato, una ali quota minore "relativamente ai fabbricati realizzati per la

vendita e non venduti dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o prevalente dell'attività la costruzione e l'alienazione di immobili"; entrambi i casi, quindi, confermano l'assoggettamento, comunque, all'imposta di fabbricati presumibilmente non idonei a produrre reddito.

Dalla struttura del primo comma dell'art. 2, poi, deriva che, "ai fini dell'imposta di cui all'art. 1", per "fabbricato" deve intendersi ogni "unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano" (poi catasto dei fabbricati).

L'iscrizione nel catasto edilizio dell'"unità immobiliare", quindi, costituisce di per sé presupposto sufficiente perché l'unità sia considerata "fabbricato" e, di conseguenza, assoggettata all'imposta prevista per tale specie di immobile; analogamente, per la norma, costituisce presupposto sufficiente la mera sussistenza delle condizioni di iscrivibilità ("che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano") di una unità nel medesimo catasto: in entrambe le ipotesi "l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza" perdono la loro autonomia ai fini dell'imposta perché sono da considerare ("considerandosi") "parte integrante del fabbricato".

Immediatamente dopo quelle proposizioni, nella stessa lett., a) dell'art. 2 (dedicato alla "definizione di fabbricati e aree"), il legislatore completa il proprio pensiero prescrivendo che "il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato".

Quest'ultima frase - per il suo contesto e per l'innanzi evidenziata attribuzione all'ente impositore della facoltà di deliberare una aliquota minore "relativamente ai fabbricati realizzati per la vendita e non venduti dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o prevalente dell'attività la costruzione e l'alienazione di immobili" - assume la funzione di completamento della "definizione di fabbricati" contenuta nella prima parte della norma ("unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano") e, quindi, la previsione relativa rappresenta una fatti - specie aggiunta alla nozione di fabbricato fornita in detta parte: di conseguenza, ai fini dell'ICI, per "fabbricato" deve intendersi (a) "l'unità immobiliare iscritta... nel catasto edilizio", (b) "l'unità immobiliare... che deve essere iscritta" allo stesso catasto e (c) "il fabbricato di nuova costruzione" (c1) "a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione" o (c2) "se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato".

La considerazione - alternativa, come precisato da Cass., trib., 23 ottobre 2006 n. 22808 - della "data di ultimazione dei lavori di costruzione" ovvero di quella anteriore di utilizzazione del fabbricato di nuova costruzione, di conseguenza, assume rilievo solo per l'ipotesi in cui il "fabbricato di nuova costruzione" non sia ancora iscritto al catasto perché tale iscrizione realizza, di per sé, il presupposto principale ("unità immobiliare iscritta") considerato dalla norma sufficiente per assoggettare l'immobile all'imposta comunale dovuta per i fabbricati (cfr., Cass., trib., 23 giugno 2006 n. 14673, per la quale "la nozione di immobile urbano assoggettato ad ICI appare sostanzialmente coincidente con quella di immobile suscettibile di accatastamento").

C. Le osservazioni svolte mettono in evidenza l'erroneità della sentenza impugnata avendo la stessa affermato, in manifesto contrasto con il dettato normativo, che ai fini dell'ICI l'"iscrizione al catasto... è un mero obbligo conseguente all'ultimazione dei lavori ma assolutamente autonomo rispetto all'imponibilità": per tale dettato, invece, come innanzi ricostruito, l'iscrizione al catasto edilizio urbano (ora dei fabbricati) di una unità immobiliare costituisce presupposto sufficiente per l'assoggettamento della stessa all'afferente imposta comunale.

D. Siffatta erroneità impone di cassare la sentenza impugnata.

Dagli atti di questo giudizio di legittimità non emerge alcuna necessità di una qualche ulteriore indagine fattuale né l'assorbimento, per effetto dell'errata decisione adottata, di questioni ritenute superflue per cui la causa, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., deve essere decisa nel merito da questa Corte con il ricorso di primo grado della società contribuente.

5. Le spese dell'intero giudizio vanno compensate integralmente tra le parti ai sensi del secondo comma dell'art. 92 c.p.c.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta il ricorso di primo grado della contribuente; compensa integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.