Cass. Civ. Sez.V, ord. 12 ottobre 2023, n.28458

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:
Dott. SORRENTINO Federico – Presidente –
Dott. BILLI Stefania – Consigliere –
Dott. MONDINI Antonio – rel. Consigliere –
Dott. PENTA Andrea – Consigliere –
Dott. DELL'ORFANO Antonella – Consigliere –
ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 30965/2019 R.G. proposto da:
A.A., B.B., domiciliato ex lege in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'avvocato …;
– ricorrente –
contro

COMUNE LECCE, elettivamente domiciliato in …, presso lo studio dell'avvocato … rappresentato e difeso dall'avvocato; controricorrente –

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG.SEZ. DIST. LECCE n. 710/2019 depositata il 11/03/2019;

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 04/10/2023 dal Consigliere Dott. ANTONIO MONDINI.

Svolgimento del processo
che:
1.B.B. e A.A. ricorrono con tre motivi per la cassazione della sentenza in epigrafe con cui la CTR della Puglia ha ritenuto legittimi gli avvisi loro notificati l'8.10.2010 dal Comune di Lecce per recupero maggior ICI degli anni (Omissis) quanto a B.B. e (Omissis) quanto a A.A., relativamente al cambio di destinazione e quindi di categoria catastale e incremento di rendita, per effetto della procedura di cui alla L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 336, di un immobile di proprietà di essi ricorrenti in origine destinato ad abitazione e successivamente, negli anni a cui il recupero d'imposta era riferito, a studio professionale del primo di essi;
il Comune resiste con controricorso;
i ricorrenti hanno depositato memoria.

Motivi della decisione
che:
1.con il primo motivo di ricorso viene lamentato, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione o falsa applicazione di "norma di diritto" e del principio tempus regit actum. Viene sotto questa rubrica dedotto che la CTR avrebbe errato nell'escludere la decadenza del Comune dal potere impositivo;
2. con il secondo motivo di ricorso, proposto per il caso di non accoglimento del primo, viene lamentata in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la non applicazione da parte della CTR dell'art. 2948 c.c.;
3. con il terzo motivo viene lamentato in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, che la CTR non avrebbe "esaminato compiutamente" l'eccezione di prescrizione quinquennale dei crediti vantati dal Comune;
il primo motivo è parzialmente fondato.
3.1. La questione sottoposta alla Corte attiene all'individuazione del dies a quo del termine di decadenza del potere di accertamento ICI nel caso in cui quest'ultimo è conseguente al procedimento di variazione catastale L. n. 311 del 2004, ex art. 1, comma 336.
3.2. E' incontroverso tra le parti che gli avvisi di accertamento impugnati sono conseguenti alla conclusione del procedimento di cui alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336, e, dunque, dell'invito da parte del Comune (avvenuto nella specie il 23.07.2009) ai contribuenti, ai fini dell'aggiornamento delle rendite catastali, di presentare atti di aggiornamento catastale (nella specie avvenuta nel 2009) ai fini della revisione del classamento delle singole unità immobiliari.
3.3. Orbene, per quanto attiene alla decadenza del potere di accertamento in materia di tributi locali, con la L. n. 296 del 2006 (Finanziaria del 2007), con l'art. 1, commi 161 e 163, il legislatore ha provveduto a dettare per i

suddetti tributi un termine unitario di decadenza, sia per l'esercizio dell'attività di accertamento, sia per la notifica del primo atto di riscossione. In particolare, il comma 161 prevede che "Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonchè all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 16 e 17 e successive modificazioni" Per effetto della disposizione in esame il termine di decadenza per la notifica dell'atto di rettifica della dichiarazione o di accertamento e la contestazione o irrogazioni delle relative sanzioni viene indicato nel 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Inoltre, in forza del successivo comma 171, la disciplina di cui al precedente comma 161 opera anche per rapporti d'imposta che alla data di entrata in vigore della legge cit. risultano ancora pendenti, di talché ai tributi dovuti per annualità precedenti al 2007, per i quali, alla data del 1 gennaio 2007, non è ancora intervenuta la decadenza in base alla disciplina previgente, si applica, dunque, il nuovo termine decadenziale.

3.4. Quanto alla disciplina in materia di variazione catastale, la L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 336, (Legge Finanziaria 2005) stabilisce che "I comuni, constatata la presenza di immobili di proprietà privata non dichiarati in catasto ovvero la sussistenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali per intervenute variazioni edilizie, richiedono ai titolari di diritti reali sulle unità immobiliari interessate la presentazione di atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al D.M. 19 aprile 1994, n. 701 del Ministro delle finanze. La richiesta, contenente gli elementi constatati, tra i quali, qualora accertata, la data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, è notificata ai soggetti interessati e comunicata, con gli estremi di notificazione, agli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio. Se i soggetti interessati non ottemperano alla richiesta entro novanta giorni dalla notificazione, gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio provvedono, con oneri a carico dell'interessato, alla iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato ovvero alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate, notificando le risultanze del classamento e la relativa rendita. (…)". Il successivo comma 337 sancisce che "Le rendite catastali dichiarate o comunque attribuite a seguito della notificazione della richiesta del comune di cui al comma 336 producono effetto fiscale, in deroga alle vigenti disposizioni, a decorrere dal 1 gennaio dell'anno successivo alla data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal comune, ovvero, in assenza della suddetta indicazione, dal l gennaio dell'anno di notifica della richiesta del comune". Il comma 336, cit. crea un meccanismo con quale si realizza un aggiornamento del catasto sostanzialmente ad opera del contribuente. La norma stabilisce, infatti, che il comune, una volta constatata: la presenza sul proprio territorio di immobili di proprietà privata che non risultano dichiarati in catasto; la sussistenza di situazioni di fatto che, a causa di intervenute variazioni edilizie, non sono più coerenti con i classamenti catastali richiede ai titolari dei diritti reali sulle unità immobiliari interessate la presentazione di atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701, che disciplina la cosiddetta procedura DOCFA. I soggetti interessati devono ottemperare alla richiesta del comune entro novanta giorni dalla data di notificazione. Se questi non si attivano gli uffici provinciali dell'Agenzia del Territorio provvedono: all'iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato; alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate; alla notificazione delle risultanze del classamento e della relativa rendita. Il recupero del tributo avviene sulla base della regola temporale indicata dal comma 337: le rendite catastali dichiarate o comunque attribuite a seguito della notificazione della richiesta del comune di cui al comma 336 producono effetto fiscale, in deroga alle vigenti disposizioni, a decorrere dal 1 gennaio dell'anno successivo alla data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal comune, ovvero, in assenza della suddetta indicazione, dal 1 gennaio dell'anno di notifica della richiesta del comune (cfr. Cass. 21811 del 2022; Cass., n. 4349 del 2019, n. 19430 del 2019). La ratio di detta norma è quella di favorire la dichiarazione spontanea di quanti avrebbero dovuto dichiarare le variazioni intervenute sull'immobile al catasto ed invece non hanno adempiuto e quindi hanno mantenuto il preesistente classamento. A tal fine il comma 337 prevede una deroga alle disposizioni della L. n. 342 del 2000, art. 74 che fanno decorrere gli effetti di tutte le modificazioni di rendite dalla data della notifica a cura dell'ufficio. L'effetto fiscale delle nuove rendite catastali, conseguenti alla variazione del classamento intervenuta a seguito della richiesta del comune, si produce dal 1 gennaio dell'anno successivo alla data cui riferisce la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal comune, ovvero dal 1 gennaio dell'anno di notifica della richiesta del comune. Si evince da ciò che la deroga in esame riguarda esclusivamente l'effetto fiscale delle nuove rendite catastali – vale a dire la decorrenza dell'obbligazione tributaria – e non la retroattività del potere di accertamento dell'Ente impositore, di cui non vi è menzione alcuna nella norma suddetta. Corollario di tale coordinamento normativo è che la disposizione summenzionata non ha inciso sulla disciplina del termine decadenziale dell'azione accertatrice, che rimane regolata, dal D.Lgs. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161. In particolare,

occorre precisare che non si deve confondere la data di aggiornamento del classamento catastale, che coincide con il giorno di inserimento in catasto della nuova identificazione dell'immobile e consiste nell'adeguamento del classamento catastale alla situazione di fatto, con la data di rilevazione della discrasia tra classamento catastale e situazione di fatto, che coincide con il giorno di mancata presentazione della denuncia di variazione catastale e costituisce il dies a quo per la risalenza ex tunc degli effetti fiscali. Ad ogni modo, in assenza di espresse indicazioni da parte del comma 337, la decorrenza retroattiva delle rendite catastali, in relazione alla determinazione dei tributi parametrati sulle relative variazioni, come per l'I.C.I., incontra il limite della decadenza quinquennale indicata dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, con la conseguenza che l'ente impositore non è, in tali casi, esonerato dal dovere di attivarsi nel termine previsto da quest'ultima norma per accertare l'imposta dovuta.
3.5. Nel caso di specie, il Comune, con provvedimento del 23 luglio 2009, ha inviato i contribuenti a regolarizzare la posizione catastale dell'unità immobiliare di cui trattasi. I contribuenti hanno provveduto immediatamente a comunicare la variazione di destinazione da abitazione a studio. A fronte di ciò l'ente territoriale ha provveduto ad emettere gli avvisi di accertamento l'8 ottobre 2010 per le annualità di imposta dal (Omissis) (gli avvisi dal (Omissis) sono stati poi autoannullati dal Comune).
3.6. In applicazione dei suindicati principi – in presenza di una ipotesi di omessa dichiarazione di sopravvenienze rilevanti ai fini dell'imposta (per effetto della quale il termine di decadenza inizia a decorrere dall'anno successivo al periodo d'imposta di riferimento ex plurimis e da ultimo Cass. n. 352 del 2021 Rv. 660234 – 01) – l'ente territoriale, avendo emesso l'atto impositivo l'8.10.2010, era decaduto dal potere di accertamento relativamente alle imposte dovute per gli anni (Omissis).
3.7. La CTR, nella sentenza impugnata, non ha effettuato la corretta applicazione dei suddetti principi e conseguentemente non ha valutato correttamente i termini di decadenza;
Il motivo va, nei limiti che precedono, pertanto accolto;
Il secondo motivo di ricorso, proposto espressamente per il caso in cui "non fosse ritenuto valido il ragionamento sviluppato con il primo motivo", resta assorbito e così pure il terzo avendo anch'esso riguardo, come il precedente, alla non applicazione, da parte della CTR, dell'art. 2948 c.c.;
In riferimento all'accoglimento del primo motivo di ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti in punto di fatto, la controversia può essere decisa nel merito con l'accoglimento dell'originario ricorso dei contribuenti limitatamente alle annualità (Omissis);
Le spese del merito sono compensate in ragione dell'evolversi della vicenda processuale;
Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

la Corte accoglie, nei limiti di cui in motivazione, il primo motivo ricorso, dichiara assorbiti il secondo e il terzo motivo, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso dei contribuenti limitatamente agli anni d'imposta (Omissis);
compensa le spese del merito;
condanna il Comune di Lecce a rifondere ai ricorrenti le spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 1800,00 per compensi professionali, Euro 200,00 per esborsi oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% e altri accessori di legge se dovuti.
Conclusione
Così deciso in Roma, mediante modalità da remoto, il 4 ottobre 2023.
Depositato in Cancelleria il 12 ottobre 2023