

Corte di Cassazione Sezione Tributaria Civile

Sentenza del 10 novembre 2010, n. 22842

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PLENTEDA Donato - Presidente

Dott. BERNARDI Sergio - Consigliere

Dott. DI IASI Camilla - Consigliere

Dott. GRECO Antonio - rel. Consigliere

Dott. BERTUZZI Mario - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

Gl. srl, rappresentata e difesa dall'avv. Ferraioli Luigi e dall'avv. Fischioni Giuseppe, presso il quale e' elettivamente domiciliata in (omissis) ;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI DESENZANO DEL GARDA, in persona del Sindaco, rappresentato e difeso dall'avv. Bonzani Elisa e dall'avv. Mendogni Marcello, ed elettivamente domiciliato in (omissis)

- controricorrente e ricorrente incidentale -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 77/64/04, depositata il

25 gennaio 2005.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 12 luglio 2010 dal Relatore Cons. Dott. Antonio Greco;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Basile Tommaso, che ha concluso per il rigetto di entrambi i ricorsi.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La srl Gi. impugno' gli avvisi, notificati il 22 dicembre 2000, con i quali il Comune di Desenzano del Garda aveva rettificato il valore dichiarato di alcuni terreni ai fini dell'ICI per gli anni (OMESSO), assumendo che solo il 13 marzo 1998, in forza dell'approvazione da parte della Regione Lombardia di una variante al piano regolatore generale deliberata dal Comune il (OMESSO), essi erano divenuti edificabili, e dolendosi delle sanzioni irrogate per insufficiente versamento e per infedele denuncia.

Il giudice di primo grado, riuniti i ricorsi, li accoglieva, ritenendo i terreni non edificabili in quanto, pur essendo stati considerati edificabili nel p.r.g. dal (OMESSO), il piano di lottizzazione, deliberato dal Comune nel (OMESSO), era stato approvato solo nel (OMESSO); riteneva poi congrui i valori dichiarati dalla contribuente, corrispondenti al prezzo d'acquisto maggiorato degli oneri accessori.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, adita in appello dal Comune di Desenzano, riformava la decisione in ordine al valore dell'area, rilevando come fosse pacifico che il terreno era stato inserito nel piano regolatore generale come area edificabile sin dal (OMESSO), sicche', a norma del [Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2](#), lettera b), l'area andava ritenuta edificabile, e percio' legittimi gli avvisi contestati e congrui i valori accertati.

Quanto alle sanzioni, riteneva sufficientemente motivata l'irrogazione delle stesse; rigettava perche' nuovo il motivo che censurava l'applicazione della sanzione del 50% dell'imposta per infedele denuncia relativamente agli anni (OMESSO), atteso che, una volta che la societa' contribuente aveva presentato denuncia ICI nel (OMESSO), avrebbe dovuto presentarla per gli anni successivi solo se si fossero verificate modificazioni dei dati e degli elementi dichiarati tali da determinare un diverso ammontare dell'imposta, in base al [Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 10](#), comma 4; rideterminava, infine, l'ammontare delle sanzioni irrogate, applicando l'istituto della continuazione.

Nei confronti della decisione la srl Gi. propone ricorso per cassazione sulla base di tre motivi.

Il Comune di Desenzano del Garda resiste con controricorso, articolando un motivo di ricorso incidentale, e deposita successiva memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso principale ed il ricorso incidentale debbono essere riuniti ai sensi dell'articolo [335 cod. proc. civ.](#), essendo diretti contro la stessa sentenza.

Con il primo motivo del ricorso principale, denunciando "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia - Violazione e falsa applicazione del [Decreto](#)

[Legislativo n. 504 del 1992, articoli 2 e 5](#) in relazione all'articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 5", la società contribuente censura la sentenza impugnata per aver desunto dall'inserimento dei terreni fra le aree edificabili del p.r.g. la congruità del valore accertato, senza valutarne la rispondenza al valore ricavata dai criteri legali di valutazione indicati nel [Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5](#), comma 5, alla luce dei quali l'utilizzabilità a scopo edificatorio dovrebbe essere legale ed effettiva al momento dell'imposizione fiscale, sicché, in mancanza dell'approvazione del piano attuativo, il semplice inserimento del terreno nel p.r.g. fra le zone edificabili non consentirebbe di ritenere non congruo il valore dichiarato dalla contribuente.

Con il secondo motivo, denunciando "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 5", critica l'affermazione secondo cui l'inserimento del terreno nel p.r.g. fra le zone di espansione residenziale, sancendo l'utilizzazione a fini edificatori, determinerebbe automaticamente la congruità del valore accertato, laddove costituirebbe onere dell'ente impositore motivare la rettifica operata sulla base dei criteri e dei parametri vincolanti stabiliti dal [Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5](#), comma 5, per cui, essendo i terreni oggetto dell'accertamento inseriti in zona di espansione per la quale non era stato ancora approvato lo specifico piano di lottizzazione, l'effettiva utilizzazione edificatoria dell'immobile avrebbe dovuto essere esclusa, con incidenza sulla valutazione del terreno ai fini della determinazione della base imponibile ICI.

Con il terzo motivo la ricorrente, denunciando "violazione e falsa applicazione del [Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articoli 16 e 17](#), in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3", si duole del mancato rispetto dell'obbligo, previsto dalle norme in rubrica, di motivazione dell'atto di irrogazione delle sanzioni, nel quale sarebbe indicato solo l'ammontare complessivo delle sanzioni stesse.

Con l'unico motivo di ricorso incidentale il Comune, denunciando "violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1992, articolo 12, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3", deduce l'inapplicabilità dell'istituto della continuazione agli illeciti contestati, di omesso versamento parziale dell'ICI e di infedele dichiarazione, costituenti entrambe violazioni "sostanziali", non ravvisandosi tra di esse un legame strutturale, in funzione dell'unitarietà del fine cui tendono. Si duole, poi, della mancata esplicitazione delle ragioni delle modalità di applicazione della continuazione.

I primi due motivi del ricorso principale, da esaminarsi congiuntamente in quanto strettamente legati, sono infondati.

Costituisce infatti principio costantemente affermato da questa Corte quello secondo cui "a seguito dell'entrata in vigore del Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203, articolo 11 quaterdecies, comma 16, convertito con modificazioni dalla Legge 2 dicembre 2005, n. 248, e del Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223, articolo 36, comma 2, convertito con modificazioni dalla Legge 4 agosto 2006, n. 248, che hanno fornito l'interpretazione autentica del [Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2](#), comma 1, lettera b), l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, dev'essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è infatti sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, le cui eventuali oscillazioni, in dipendenza dell'andamento del mercato, dello stato di attuazione delle procedure incidenti sullo ius aedificandi o di modifiche del piano regolatore che si

traducano in una diversa classificazione del suolo, possono giustificare soltanto una variazione del prelievo nel periodo d'imposta, conformemente alla natura periodica del tributo in questione, senza che ciò comporti il diritto al rimborso per gli anni pregressi, a meno che il Comune non ritenga di riconoscerlo, ai sensi del [Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, articolo 59](#), comma 1, lettera f). L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone peraltro di tener conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio" (Cass., sezioni unite, 30 novembre 2006, n. 25506; Cass. n. 25676 del 2008, n. 15558 del 2009).

Il terzo motivo è del pari infondato. Il giudice d'appello, infatti, dopo aver accertato che negli avvisi era indicato che la richiesta della sanzione del 20% era dovuta "per parziale versamento" e la richiesta della sanzione del 50% era dovuta "per infedele denuncia", ha ritenuto che "essa risulta pertanto sufficientemente esplicitata".

Il motivo del ricorso incidentale è del pari infondato.

La Commissione regionale ha infatti ritenuto come il [Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12](#) "ha disciplinato il concorso di violazione e la continuazione allorché le violazioni sono omogenee, riguardano più periodi d'imposta e pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile", ed ha conseguentemente determinato il cumulo giuridico delle sanzioni dandone conto in modo dettagliato.

Questa Corte ha in proposito affermato che "in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie (nella specie, in materia di ICI), ai fini dell'applicazione dell'istituto della continuazione, regolato dal [Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 12](#), non è richiesta una situazione di incertezza normativa, mentre il fatto che si tratti di diverse violazioni, della stessa indole, commesse in periodi di imposta diversi, non solo non impedisce, ma rappresenta il paradigma legale della fattispecie" (Cass. n. 15554 del 2009).

I ricorsi vanno pertanto rigettati.

Si ravvisano giusti motivi per la compensazione tra le parti delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte, riuniti i ricorsi, li rigetta entrambi.

Dichiara compensate le spese del giudizio.