

Cassazione civile, Sez. V, Ordinanza (data ud. 10/5/2024)
27/5/2024, n. 14721

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente

Dott. SOCCI Angelo Matteo - Consigliere

Dott. PAOLITTO Liberato - Consigliere

Dott. DI PISA Fabio - Consigliere

Dott. BALSAMO Milena - Consigliere-Rel.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13573/2023 R.G. proposto da:

(Omissis) Srl, elettivamente domiciliato in BOLOGNA (Omissis), presso lo studio dell'avvocato RAVENNA GIOVANNI (omissis) che lo rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

COMUNE DI SASSO MARCONI, elettivamente domiciliato in BOLOGNA (Omissis), presso lo studio dell'avvocato CONTI MAURIZIO (omissis) che lo rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. BOLOGNA n. 1468/2022 depositata il 16/12/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16/05/2024 dal Consigliere MILENA BALSAMO.

Svolgimento del processo

In data 10/10/2016 il Comune di Sasso Marconi emetteva nei confronti della società (Omissis) Srl l'avviso di accertamento n.(omissis) per omesso pagamento relativo all'Imu per l'anno fiscale 2015, con il quale veniva intimato il pagamento dell'imposta per euro 51.166,00, oltre sanzioni e interessi per un totale di euro 68.038,90. La società immobiliare lo impugnava dinanzi alla Ctp di Bologna, che respingeva il ricorso.

Interposto gravame, con sentenza n. 1468/22 pronunciata il 17/10/2022, la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, nel confermare la decisione di prime cure, n. 603/2018, dichiarava l'appello infondato.

In particolare, la Ctr affermava l'inapplicabilità dell'art. 7 Dlgs 504/92 "in quanto l'attività presupposta dell'esenzione è svolta e gestita da un soggetto diverso dalla società ricorrente proprietaria dell'immobile, in virtù della sussistenza di un contratto di locazione che regola il rapporto fra i due soggetti, e, pertanto, la società stessa, svolgendo un'attività con finalità a carattere

lucrativo-speculativo, risulta del tutto estranea alla ratio dell'esonazione di cui all'art. 7, comma 1, lett. g) del Dlgs 504/1992".

I giudici territoriali statuivano che l'agevolazione sarebbe comunque spettata esclusivamente in relazione ad un periodo, in cui l'immobile era inagibile, anteriore e diverso da quello oggetto dell'imposta.

Rigettava peraltro il ricorso con riferimento all'eccezione di nullità dell'avviso, in quanto emesso mediante un sistema totalmente automatizzato e, pertanto, la sottoscrizione a mezzo stampa, posta in calce all'avviso stesso, era stata correttamente considerata legittima da parte della Ctp di Bologna. La società ricorre per la cassazione della decisione indicata in epigrafe sulla base di due motivi, illustrati nelle memorie difensive.

Il Comune di Sasso Marconi replica con controricorso.

Motivi della decisione

1. La prima censura deduce la violazione della norma posta dall'art. 1, comma 87, della legge n. 549/1995, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3, c.p.c., assumendo che l'atto impugnato non è stato emesso da un "sistema automatizzato" in quanto si tratta di un avviso di accertamento predisposto da un funzionario a ciò preposto ed autorizzato.

Sulla scorta di detta premessa richiama che "In tema di tributi regionali e locali, qualora l'atto di liquidazione o di accertamento sia prodotto mediante sistemi informativi automatizzati, la relativa sottoscrizione può essere legittimamente sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, individuato da apposita determina dirigenziale, non essendo stato abrogato l'art. 1, comma 87, della l. n. 549 del 1995, norma speciale che conserva la sua efficacia (Cass. n. 12756/2019); ne consegue quindi, a contrariis, che - non derivando la pretesa impositiva del Comune da un atto automatizzato - la sottoscrizione dell'avviso doveva essere autografa, contrariamente a quanto statuito dai giudici regionali.

2. La seconda censura prospetta la violazione della norma posta dall'art. 7, comma 1, del Dlgs n. 504/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n.3), c.p.c.; per avere la Ctr affermato l'applicabilità dell'agevolazione di cui all'art. 7, comma 1, Dlgs 504/92 in favore della società della (Omissis) solo qualora la gestione della Casa di riposo fosse posta in essere direttamente dalla società contribuente. Obietta di aver locato il cespite ad una cooperativa sociale Onlus, assumendo che l'elemento determinante al fine di ottenere l'esonazione di cui all'art. 7 cit. è riconducibile al mero utilizzo a cui si destina l'immobile, indipendentemente dal diretto svolgimento dall'attività da parte del proprietario.

Dunque, rilevante, ai fini dell'applicabilità dell'esonazione, sarebbe, ad avviso della società, esclusivamente l'elemento oggettivo relativo all'immobile ed all'attività socio-assistenziale ivi svolta, senza tenere in considerazione il titolo di cui è investito il soggetto che pone in essere l'attività stessa.

Si afferma, altresì, che i giudici di appello non hanno considerato come la norma in commento non imponga affatto che l'immobile oggetto di esclusione da imposta debba essere inagibile nel periodo di imposta di riferimento, atteso che la lettera g) dell'art. 7, comma 1, del Dlgs n. 504/92 considera esenti da imposta "(...) g) i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette".

3. Il primo motivo si espone a rilievi di inammissibilità. 4. Il primo motivo veicolato attraverso il vizio della violazione di legge, vale a dire dell'art. 1 comma 87 d lgs 549 1995, secondo il quale la sottoscrizione può essere sostituita dall'indicazione del nominativo del funzionario responsabile per gli atti automatizzati -si pone in netta contrapposizione con l'accertamento del giudice di secondo grado, secondo cui l'atto impugnato è stato emesso da un sistema automatizzato.

Nella sentenza impugnata si legge, difatti, che l'avviso "è stato prodotto da sistema informatico con indicato in stampa il nominativo del funzionario", il che significa che la Corte di II grado ha valutato in tal senso la documentazione agli atti. Nell'avviso di accertamento si indica chiaramente che esso è emesso dal "funzionario responsabile dell'Ufficio Tributi del Comune di Sasso Marconi, sig.ra Ivana Pasquini".

La censura anziché confrontarsi con l'apparato motivazionale della sentenza impugnata, si diffonde piuttosto sulla violazione della normativa rubricata, senza considerare che il giudice di merito ha

accertato che l'avviso è stato emesso con sistema automatizzato, con la conseguente legittimità della indicazione a stampa del nominativo del funzionario e senza operare alcun controllo critico sulla correttezza e portata probatoria degli elementi addotti del giudicante a sostegno della decisione. Il motivo si fonda su una formulazione apodittica della ricorrente che, all'accertamento operato dalla gravata sentenza, contrappone l'asserzione secondo la quale l'atto impugnato non sarebbe stato redatto con sistema automatizzato. Come rilevato dalla Corte, difetta di specificità il ricorso per cassazione col quale la parte si limiti alla mera riproposizione delle tesi difensive svolte nelle fasi di merito e motivatamente disattese dal giudice dell'appello, così operando una mera contrapposizione del suo giudizio, e della sua valutazione, a quelli espressi dalla sentenza impugnata senza considerare le ragioni offerte da quest'ultima (v. Cass., 24 settembre 2018, n. 22478; Cass., 31 agosto 2015, n. 17330; Cass., 11 gennaio 2005, n. 359; Cass., 14 novembre 2003, n. 17183; Cass., 25 agosto 2000, n. 11098). Questo Collegio intende dare continuità al costante orientamento della Corte, secondo cui il mezzo è inammissibile se la parte si limita a sostenere un'interpretazione diversa dei fatti, a fronte della valutazione degli stessi da parte del giudice di merito, richiedendo un nuovo giudizio di merito, laddove il controllo di legittimità non equivale alla revisione degli elementi di fatto su cui si fonda il ragionamento decisorio, e nemmeno costituisce un terzo grado di giudizio, ove fare valere la supposta ingiustizia della decisione impugnata (Cass. sez. un. 23/01/2018, n. 1653).

4. La seconda censura è destituita di fondamento.

Ad avviso della ricorrente, il richiamo all'attività di rilievo sociale avrebbe portata solo oggettiva e non anche soggettiva, per cui l'agevolazione spetterebbe in virtù dell'attività cui viene destinato l'immobile, indipendentemente da chi sia l'utilizzatore.

Si controverte qui dell'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del Dlgs n. 504 del 1992 in tema di Ici, applicabile all'imposta Imu per l'anno 2012, oggetto di causa, in virtù del rinvio operato dall'art. 9, comma 8, del Dlgs n. 23 del 2011, in combinato disposto con l'art. 13 del d.l. n. 201 del 2011, conv. con modif. dalla l. n. 214 del 2011. Tale esenzione, nella versione modificata ad opera dell'art. 91 bis del d.l. n. 1 del 2012, conv. dalla legge n. 27 del 12 opera per "gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222.".

Come è evidente, si è in presenza di una norma che, prevedendo una agevolazione fiscale, ha natura speciale e derogatoria della norma generale che istituisce l'obbligo tributario e perciò, essendo di stretta interpretazione, non può essere applicata al di fuori delle ipotesi tipiche e tassative indicate, stante il divieto non solo di applicazione analogica, ma anche di interpretazione estensiva, in conformità a quanto stabilito dall'art. 14 preleggi (v.con riferimento ad altra fattispecie, ma sempre in materia di Ici, Cass. n. 15407 del 2017 ed innumerevoli altre). L'esenzione in oggetto muove dal concorso di un presupposto soggettivo riguardante la natura non commerciale dell'ente (art.87, ora 73, co.1) lett.c) Tuir), e di un presupposto oggettivo dato dallo svolgimento nell'immobile, secondo modalità non commerciali, di una delle attività indicate dall'art. 7 co. lett.i) in esame (assistenziali,

previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222).

L'argomento della disposizione agevolativa di cui all'art.7 cit., nei termini qui proposto, è stato già affrontato compiutamente nella decisione di questa Corte n.17256 del 2019 che per ragioni di economia processuale si ritiene di dover qui richiamare per esteso, nelle parti coerenti con quanto qui dedotto, posto che il collegio ne condivide integralmente l'impostazione. Afferma la Corte che l'art. 7 comma 1 lett. i) del Dlgs n. 504 del 1992 nel testo vigente dal 01/01/2003 al 03/10/2005 disponeva l'esenzione Ici per "gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive". Tale disposizione è stata, in seguito, integrata e modificata, dal d.l. n. 203 del 2005, art. 7, comma 2 bis, convertito in legge n. 248 del 2005, che aveva esteso l'esenzione alle attività indicate dalla medesima lettera a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse. Un'ulteriore modifica è intervenuta con il d.l. n. 223 del 2006, art. 39, convertito con modificazioni nella legge 248 del 2006 che, sostituendo il comma 2 bis, del citato art. 7, ha stabilito che l'esenzione disposta dal Dlgs n. 504 del 1992 art. 7, comma 1, lett. i), si intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera "che non abbiano esclusivamente natura commerciale". Le modifiche legislative suddette non si applicano retroattivamente, trattandosi di disposizioni che hanno carattere innovativo e non interpretativo (in questo senso Cass. n. 14530 del 2010; Cass. n. 14795 del 2015). Occorre precisare, inoltre, che le condizioni dell'esenzione sono cumulative nel senso che è richiesta la coesistenza, sia del requisito soggettivo riguardante la natura non commerciale dell'ente, sia del requisito oggettivo in forza del quale l'attività svolta nell'immobile deve rientrare tra quelle previste dall'art. 7 citato; deve trattarsi, in particolare, di immobili destinati direttamente ed in via esclusiva allo svolgimento di determinate attività tra le quali quelle dirette all'esercizio del culto ed alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi e all'educazione cristiana (cfr. Cass. n.13966 del 2016; Cass. 4066/2019; Cass. del 11/03/2020, n. 6795).

Per quanto riguarda il profilo soggettivo dei presupposti dell'agevolazione, che rileva nel caso in esame, va ricordato che, secondo un indirizzo giurisprudenziale che si è venuto affermando nella giurisprudenza della Corte, l'esenzione spetta non soltanto se l'immobile è direttamente utilizzato dall'ente possessore per lo svolgimento di compiti istituzionali, ma anche se il bene, concesso in comodato gratuito, sia utilizzato da un altro ente non commerciale per lo svolgimento di attività meritevoli previste dalla norma agevolativa, al primo strumentalmente collegato ed appartenente alla stessa struttura del concedente (Cass.n.25508/2015; Cass.n.24308/2019).

In tema di Ici, l'esenzione dall'imposta che l'art. 7, comma 1, lett. g), del Dlgs 30 dicembre 1992, n. 504 è prevista per gli immobili posseduti purché "destinati esclusivamente ai compiti istituzionali", presupponendo, pertanto, la destinazione diretta ed immediata dell'immobile allo svolgimento dei compiti istituzionali dell'ente, la quale non spetta nel caso di semplice utilizzazione indiretta, con la conseguenza che il beneficio non compete nel caso di locali concessi in locazione a terzi (non assumendo, peraltro, alcun rilievo, ai fini dell'esenzione in esame, il fatto che l'attività di locazione di detti immobili avente connotati di economicità, sia assistita da una finalità di pubblico interesse) (in termini: Cass., Sez. 5°, 9 gennaio 2004, n. 142; Cass., Sez. 5°, 24 ottobre 2005, n. 20577; Cass., Sez. 5°, 11 giugno 2010, n. 14094; Cass., Sez. 5°, 30 dicembre 2011, n. 30731; Cass., Sez. 5°, 22 aprile 2015, nn. 8186, 8187, 8188 e 8189; Cass., Sez. 5°, 17 luglio 2015, n. 15025; Cass., Sez. 5°, 7 luglio 2017, nn. 16791 e 16797; Cass., Sez. 5°, 6 febbraio 2019, nn. 3431, 3433, 3434 e 3435; Cass., Sez. 6°-5, 15 aprile 2021, n. 9982; Cass. del 15/03/2022, n. 8631).

Sul punto è intervenuta questa Corte (Cass.6507/2019), giudicando proprio dell'esenzione di cui alla lett.g) dell'art. 7 cit. in un caso sostanzialmente analogo a quello per cui è causa, respingendo il ricorso del contribuente sul presupposto che la norma si riferisce agli immobili adibiti direttamente

allo svolgimento delle indicate attività, il che implica che vi sia coincidenza tra il soggetto passivo Imu che invoca l'esenzione e l'utilizzatore dell'immobile.

Nel corpo della illustrazione della seconda censura, la società lamenta che la Ctr ha erroneamente escluso l'esenzione di cui alla lettera g), dell'art. 7, comma 1, del Dlgs n. 504/92 che considera esenti da imposta "(...) g) i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette".

La stessa formulazione della norma presuppone lo svolgimento diretto delle attività per le quali è prevista l'esenzione, la cui assenza esclude, per le ragioni già esposte con riferimento all'esenzione di cui alla lett.i), l'applicabilità della norma al caso in esame.

Così ricostruita la portata e l'efficacia del dato normativo applicabile alla fattispecie, deve concludersi che il giudice d'appello ha fatto una corretta applicazione della norma, così come essa deve leggersi ed intendersi alla luce della giurisprudenza nazionale e dei principi di diritto comunitario, in quanto, per l'annualità oggi in esame, è stata correttamente valutata la insussistematata pubblicazione 27/05/ presupposto soggettivo per l'esenzione dall'Ici. Segue il rigetto del ricorso.

Le spese del presente giudizio di legittimità, la cui liquidazione avviene come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio in favore del Comune, che liquida in euro 5.500,00 per compensi, 200,00 euro per esborsi, rimborso forfettario ed accessori come per legge;

v.to l'art. 13, comma 1 quater, dpr n. 115 del 2002, come modificato dalla legge n. 228 del 2012; - dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art.13, se dovuto.

Conclusione

Così deciso nell'adunanza camerale del 16 maggio 2024 della Sezione Tributaria della Corte di cassazione .

Depositato in Cancelleria il 27 maggio 2024.