



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TRENTO Sezione 1, riunita in udienza il 19/01/2024 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

LORELLI QUIRINO, Presidente e Relatore

DEMOZZI ANDREA, Giudice

GRAZIADEI CARLO, Giudice

in data 19/01/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 338/2015 depositato il 14/10/2015

proposto da

Ricorrente_1 - P.IVA_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Comune di Predazzo - Piazza Ss. Filippo E Giacomo N. 3 38037 Predazzo TN

elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 210157 I.C.I. 2010

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società Ricorrente_1, rappresentata e difesa dagli avv.ti Dif_1 ed Dif_2, con ricorso depositato il 14/10/2015, ha impugnato l'avviso di accertamento n. 210157 dell'11/6/2015 notificato il 22/6/2015 limitatamente all'irrogazione di sanzioni ICI anno 2010 per € 26.357,40, rappresentando come la società, non avendo e non potendo avere dati contabili propri, avrebbe utilizzato, peraltro dopo aver sentito positivamente lo stesso comune, gli stessi valori utilizzati dal precedente concessionario. Deduce quindi la violazione degli artt. 6 (obiettive condizioni di incertezza) e 5 (colpa) del D.lgs 472/1997, nonché dell'art. 10 della L. 212/2000, in quanto, nel caso di specie sussisterebbero pressoché tutte le esimenti previste dall'ordinamento in tema sanzioni tributarie, sussistendo obiettive condizioni di incertezza della norma e considerato che nessuno dei criteri previsti dall'art.5 del D. Lgs. n.504/1992 in tema di determinazione della base imponibile era applicabile al caso di specie. Parimenti la ricorrente deduce la violazione dell'art. 12 del D. lgs. n.472/1997, invocando la disciplina del cumulo giuridico. Chiede quindi a questa Corte di voler annullare l'atto impugnato limitatamente alle sanzioni irrogate, con tutte le consequenziali pronunce e statuizioni e vittoria delle spese ed onorari di lite.

Si è costituito in giudizio il Comune di Predazzo, depositando controdeduzioni in data 15/10/2015, a firma del Sindaco pro-tempore, deducendo l'infondatezza del ricorso e chiedendone il rigetto. Rappresenta l'Amministrazione comunale come la società avrebbe inteso confermare la retroattività della rendita catastale attribuita dal Catasto alla fine del 2011, provvedendo al conguaglio il 12 marzo 2012 con ravvedimento operoso sull'intero anno d'imposta 2011 autoliquidando la differenza d'imposta, la sanzione per parziale versamento e gli interessi, sicché contraddittoria sarebbe la posizione di Ricorrente_1 laddove sostiene che la rendita catastale avrebbe efficacia solo a partire dalla notificazione della rendita stessa (cioè nel 2012) mentre, di fatto, opera spontaneamente il ravvedimento ICI per l'anno 2011. Inoltre alla luce della circolare del Ministero delle Finanze n. 138 E del 5 luglio 2000 non si applicherebbe il c.d. "cumulo giuridico" agli omessi versamenti d'imposta dal momento che tale violazione non sarebbe da considerare formale come richiederebbe il comma 1 dell'articolo 12 del D.Lgs. 472/1997; chiede quindi il rigetto del ricorso con vittoria delle spese di lite.

Il 4/1/2024 la società contribuente ha depositato una memoria illustrativa, allegando una sentenza della Corte di cassazione, resa tra le medesime parti, insistendo per l'accoglimento della domanda.

All'udienza di discussione della causa del 19/1/2024, la stessa è stata quindi decisa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare il Collegio deve valutare la regolarità della costituzione in giudizio dell'Amministrazione comunale avvenuta con comparsa a firma diretta del Sindaco. Tale forma di costituzione di un Comune nel giudizio tributario deve ritenersi irregolare a termini dell'art.11, comma 3 del D. Lgs. n.546/1992, nel testo vigente illo tempore, per il quale "L'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi, ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio", anche alla luce della interpretazione letterale e tassativa della disposizione data dalla S.C. (cfr. Cass. civ., Sez.V, 21 marzo 2007, ord.6727; Sez. V, 22 giugno 2007, n.14637; Sez.V, 9 giugno 2009, n.13230; Sez.V, 30 settembre 2015, n.19445; Sez.V, 22 dicembre 2016, n.26719).

La materiale costituzione in giudizio di un Comune, con la stesura ed il deposito delle controdeduzioni, è infatti un atto di gestione rispetto al quale non può essere posto nel dubbio il fondamentale principio generale di separazione tra gestione e funzioni di indirizzo politico (artt.89 e 90 del "Codice degli enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige", approvato con la Legge regionale 3 maggio 2018, n.2 e s.m.), anche con riferimento alle funzioni e prerogative proprie dei sindaci (cfr. cui articoli 60 e 61 del suddetto "Codice degli enti locali della Regione autonoma Trentino-Alto Adige"), norme riepilogative anche rispetto a quelle vigenti rationae temporis rispetto al momento della costituzione del Comune e costituite dal Testo unico delle leggi regionali sull'ordinamento dei comuni della Regione autonoma Trentino-Alto Adige (DPR. 1 febbraio 2005 n. 3/L – modificato dal DPR. 3 aprile 2013 n. 25), coordinato con le disposizioni introdotte dalla legge regionale 2 maggio 2013 n. 3 e dalla legge regionale 9 dicembre 2014 n. 11; Testo unico delle

leggi regionali sull'ordinamento del personale dei comuni della Regione autonoma Trentino-Alto Adige (DPRReg. 1 febbraio 2005 n. 2/L – modificato dal DPRReg. 11 maggio 2010 n. 8/L e dal DPRReg. 11 luglio 2012 n. 8/L) coordinato con le disposizioni introdotte dalla legge regionale 9 dicembre 2014 n. 11 e Testo unico delle leggi regionali sull'ordinamento contabile e finanziario nei comuni della Regione autonoma Trentino-Alto Adige (DPGR 28 maggio 1999 n. 4/L – modificato dal DPRReg. 1 febbraio 2005 n. 4/L), coordinato con le disposizioni introdotte dalla legge regionale 5 febbraio 2013 n. 1 e dalla legge regionale 9 dicembre 2014 n. 11.

Nemmeno soccorre in senso contrario lo Statuto comunale il quale non prevede un potere del Sindaco di rappresentare il Comune, costituendosi direttamente, con atti a propria firma, nelle liti che involgano la pubblica amministrazione.

In conclusione va quindi dichiarata la irregolarità della costituzione del Comune nel presente giudizio.

§

2. Nel merito, rileva il Collegio come la questione possa essere decisa con richiamo espresso ai principi fissati dalla S.C., Sezione tributaria, nelle decisioni n.23895/2022, n.1738/2023 e n.15078/2023, alle quali si intende aderire.

Questo Collegio osserva che la Corte di legittimità (cfr. Cass. del 24/06/2015, n. 13076; Cass. del 24/2/2014, n. 4394; Cass. del 12/2/2014, n. 3113; Cass. del 28/11/2007, n. 24670) è ripetutamente intervenuta a definire l'ambito di non debenza delle sanzioni enunciando i seguenti principi di diritto: per <incertezza normativa oggettiva tributaria> deve intendersi la situazione giuridica oggettiva, che si crea nella normazione per effetto dell'azione di tutti i formanti del diritto, tra cui in primo luogo, ma non esclusivamente, la produzione normativa, e che è caratterizzata dall'impossibilità, esistente in sé ed accertata dal giudice, d'individuare con sicurezza ed univocamente, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, la norma giuridica sotto la quale effettuare la sussunzione di un caso di specie; l'incertezza normativa oggettiva costituisce una situazione diversa rispetto alla soggettiva ignoranza incolpevole del diritto come emerge dal d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, art. 6 che distingue in modo netto le due figure dell'incertezza normativa oggettiva e dell'ignoranza (pur ricollegandovi i medesimi effetti) e perciò l'accertamento di essa è esclusivamente demandata al giudice e non può essere operato dalla amministrazione; l'incertezza normativa oggettiva non ha il suo fondamento nell'ignoranza giustificata, ma nell'impossibilità, abbandonato lo stato d'ignoranza, di pervenire comunque allo stato di conoscenza sicura della norma giuridica tributaria. L'essenza del fenomeno dell'incertezza normativa oggettiva si può rilevare attraverso una serie di fatti indice, che spetta al giudice accertare e valutare nel loro valore indicativo, e che sono stati individuati a titolo di esempio e, quindi, non esaustivamente: 1) nella difficoltà d'individuazione delle disposizioni normative, dovuta magari al difetto di esplicite previsioni di legge; 2) nella difficoltà di confezione della formula dichiarativa della norma giuridica; 3) nella difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata; 4) nella mancanza di informazioni amministrative o nella loro contraddittorietà; 5) nella mancanza di una prassi amministrativa o nell'adozione di prassi amministrative contrastanti; 6) nella mancanza di precedenti giurisprudenziali; 7) nella formazione di orientamenti giurisprudenziali contrastanti, magari accompagnati dalla sollecitazione, da parte dei Giudici comuni, di un intervento chiarificatore della Corte costituzionale; 8) nel contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale; 9) nel contrasto tra opinioni dottrinali; 10) nell'adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di norma implicita preesistente. Tali fatti indice devono essere accertati, esaminati ed inseriti in procedimenti interpretativi della formazione che siano metodicamente corretti e che portino inevitabilmente a risultati tra loro contrastanti ed incompatibili. Costituisce, quindi, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, ossia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso la sua interpretazione.

Ora va considerato che la situazione di obiettiva incertezza in ordine alla fattispecie che occupa - vale a dire computabilità o meno delle turbine e degli altri impianti nel calcolo per la determinazione della rendita catastale delle centrali elettriche ai fini Ici - emerge dal fatto che per superare detta incertezza normativa, oggetto di pronunce dissonanti della giurisprudenza anche di legittimità (v. Cass. n. 26064/2006, in motivazione, punto 6.3; Cass. n.22691/2009), è stata introdotta la norma di interpretazione autentica dell'art.4 r.d.l. del 13 aprile 1939, n.652 con d.l. 31 marzo 2005, n. 44, art. 1- quinquies, convertito in legge 31 maggio 2005, n. 88 (la quale ha disposto che <Ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 4 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla

legge 11 agosto 1939, n. 1249, limitatamente alle centrali elettriche, si interpreta nel senso che i fabbricati e le costruzioni stabili sono costituiti dal suolo e dalle parti 6 ad esso strutturalmente connesse, anche in via transitoria, cui possono accedere, mediante qualsiasi mezzo di unione, parti mobili allo scopo di realizzare un unico bene complesso. Pertanto, concorrono alla determinazione della rendita catastale, ai sensi dell'articolo 10 del citato regio decreto-legge, gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili costruiti per le speciali esigenze dell'attività industriale di cui al periodo precedente anche se fisicamente non incorporati al suolo. I trasferimenti erariali agli enti locali interessati sono conseguentemente rideterminati per tutti gli anni di riferimento>).

La norma individua, dunque, nuovi criteri per la determinazione della rendita catastale prescrivendo che debbano essere considerati non solo i fabbricati censiti in catasto con la categoria D ma anche gli impianti mobili ad essi connessi e necessari per la produzione di energia elettrica. L'art. 1- quinquies cit. è stato causa di una obiettiva incertezza circa la concreta individuazione dei manufatti che avrebbero dovuto essere considerati al fine di incrementare il valore dell'impianto e circa il valore da attribuire agli stessi, tenuto conto della vetustà e dell'obsolescenza.

In proposito il Collegio condivide le motivazioni già espresse dalla S.C. in fattispecie sostanzialmente sovrapponibile a quella oggetto del presente scrutinio tra le medesime parti e riferita ad altra annualità ICI ed in particolare nella sentenza n.23895/2022.

Con tale pronuncia si è riconosciuta la sussistenza di una incertezza normativa oggettiva derivante dalla indeterminatezza relativa alla individuazione dei beni da assoggettare ad ICI anche dopo l'entrata in vigore della menzionata normativa, tenuto conto che, con la Circolare dell'agenzia del territorio n.6/T del 30.11.2012, l'Amministrazione finanziaria aveva risolto i dubbi interpretativi solo successivamente all'entrata in vigore dell'art. 1- quinquies cit.

Riscontrata un'ipotesi di incertezza oggettiva quanto all'individuazione e ai criteri di determinazione della rendita ai fini ICI ai beni come quelli in esame, nella fattispecie oggetto del presente scrutinio assume, poi, rilievo la condotta tenuta dalla contribuente la quale ha impugnato l'avviso di accertamento unicamente quanto alla comminazione delle sanzioni e non quanto alla definizione dell'imposta dovuta, il che denota l'assenza di qualsivoglia condotta elusiva da parte della contribuente.

Le spese di giudizio possono essere compensate in ragione del fatto che i principi della S.C. si sono consolidati solo dopo la presentazione del presente ricorso.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Trento, definitivamente pronunciando, disattesa ogni contraria istanza, richiesta, eccezione e deduzione, accoglie il ricorso e dichiara non dovute le sanzioni di cui all'atto impugnato. Spese compensate.

Così deciso nella camera di consiglio del 19 gennaio 2024.

Il Presidente estensore
Quirino Lorelli