



ESENTE DA REGISTRAZIONE  
 AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986  
 N. 131 TAB. ALL. II - N. 5  
 MATERIA TRIBUTARIA

26650 09

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 15450/2005

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 26650

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. DONATO PLENTEDA - Presidente - Ud. 30/09/2009  
 Dott. MICHELE D'ALONZO - Consigliere - PU  
 Dott. ANTONIO MERONE - Rel. Consigliere -  
 Dott. CARLO PARMEGGIANI - Consigliere -  
 Dott. PIETRO CAMPANTE - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 15450-2005 proposto da:

COMUNE DI LA SPEZIA, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIALE GIULIO CESARE 14, presso lo studio dell'Avvocato BARBANTINI MARIA TERESA, che lo rappresenta e difende unitamente agli Avvocati ACORDON TOMASO, GIOVANNINI GIORGIO, giusta delega in calce;

2009

- **ricorrente** -

2632

**contro**

ENEL PRODUZIONE SPA, in persona del Presidente del Consiglio di Amministrazione pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA SICILIA 66,

presso lo studio dell'Avvocato TIEGHI ROBERTO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato GIULIANI FRANCESCO, giusta procura a margine;

**- controricorrente -**

avverso la sentenza n. 55/2003 della COMM.TRIB.REG. di GENOVA, depositata il 08/04/2004;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 30/09/2009 dal Consigliere Dott. ANTONIO MERONE;

udito per il ricorrente l'Avvocato PULIGA MARCELLO (delega Avv. BARBANTINI), che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito per il resistente l'Avvocato ALIBERTI ANDREA per delega Avvocato GIULIANI, che ha chiesto il rigetto del ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ENNIO ATTILIO SEPE, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso per quanto di ragione.

## FATTO

L'*ENEL S.P.A.* ha impugnato, con separati ricorsi, come risulta dalla narrativa della sentenza oggetto dell'odierno ricorso, i seguenti atti:

Oggetto:  
tributi icipi -  
accertamento  
cumulativo

- a) un primo avviso di liquidazione dell'icipi relativa all'anno 1994, notificato il 20.12.2000, con il quale il Comune di La Spezia riliquidava la maggiore imposta dovuta dalla società, con irrogazione delle sanzioni conseguenti ed applicazione degli interessi dovuti;
- b) un secondo avviso relativo alla stessa imposta e per lo stesso periodo, notificato il 22.2.2001, emesso su istanza dell' *ENEL*, con il quale l'ente impositore riduceva l'originaria complessiva pretesa, pur richiedendo l'imposta anche per immobili non compresi nel primo atto e senza annullare esplicitamente il precedente avviso.

A sostegno del ricorso introduttivo del giudizio, l'*ENEL SPA* eccepiva

a) la decadenza del Comune di La Spezia dal potere impositivo, in relazione al secondo avviso, notificato tardivamente, che aveva sostanzialmente sostituito il primo;

b) la indebita irrogazione di sanzioni ed applicazione degli interessi, in violazione dell'art. 74 della legge 342/2000, relativo alle variazioni delle rendite catastali adottate entro il 31.12.1999;

c) mancato esperimento della procedura di irrogazione immediata e ridotta delle sanzioni, in violazione degli artt. 16 e 17 del d.lgs. 472/1997;

d) carenza di legittimazione passiva dell'*ENEL SPA*, in relazione a talune unità immobiliari di cui la società non era proprietaria, ma semplice

concessionaria.

La Commissione tributaria provinciale, previa riunione dei ricorsi, ha accolto soltanto il motivo sub d), respingendoli nel resto.

La Commissione tributaria regionale adita su appello dell'Enel spa ha poi totalmente annullato l'attività impositiva dell'ente comunale relativa all'anno 1994.

Il Comune di La Spezia ricorre per la cassazione di quest'ultima sentenza, sulla base di tre motivi, illustrati anche con memoria depositata ai sensi dell'art. 374 c.p.c. La società contribuente resiste con controricorso.

### **DIRITTO**

Il ricorso merita accoglimento soltanto in relazione al terzo motivo addotto.

Con il primo motivo, denunciando la violazione degli artt. 21 e 23 del d.lgs. 546/1992, l'ente impositore eccepisce la inammissibilità del ricorso introduttivo avverso il secondo avviso di liquidazione, notificato in sostituzione del primo, in quanto sarebbe stato proposto tardivamente. L'eccezione fa leva sul fatto che prima ancora della notifica ufficiale del secondo provvedimento, avvenuta il 22.2.2002, lo stesso atto sarebbe stato comunicato a mezzo *fax* alla persona che aveva inoltrato l'istanza di autotruela per conto della società contribuente. Nel merito, va rilevato, ai sensi dell'art. 363 c.p.c., che l'eccezione è infondata in linea di principio perché il termine per ricorrere avverso gli atti impositivi decorre dalla notifica formale dell'atto contestato (art. 21 d. lgs. 546/1992) che garantisce la legale conoscenza dell'atto stesso. Nella specie, però, l'eccezione è innanzitutto inammissibile perché fa riferimento a circostanze di fatto

(preventiva notifica informale) dedotte per la prima volta in questa sede, in maniera del tutto priva di autosufficienza: non è riportato il contenuto dell'atto asseritamente trasmesso a mezzo *fax*, né risulta che la persona che ha ricevuto il *fax* fosse a ciò legittimata (la parte ricorrente sostiene che si trattava della stessa persona che aveva firmato la richiesta di annullamento del primo atto in autotutela, ma anche questa affermazione implica l'accertamento di fatto di una circostanza che non risulta che sia stata dedotta in precedenza).

Con il secondo motivo, la difesa del Comune di La Spezia denuncia vizi di motivazione della sentenza impugnata e violazione dell'art. 2 del D.M. n. 37/1997, in materia di autotutela.

La ricorrente sostiene la tesi che erroneamente la CTR ha annullato il secondo avviso di liquidazione, per decadenza, nella parte in cui comprendeva immobili non ricompresi anche nel primo, in considerazione del fatto che la somma risultante dalla riliquidazione era comunque complessivamente inferiore a quella risultante dal primo atto, pur essendo relativa anche ad altri immobili. Secondo l'ente impositore, la richiesta di revisione in autotutela del primo atto, avanzata dalla società contribuente, aveva rimesso in gioco l'intero complesso dei rapporti tributari riferiti all'ICI, anche con riferimento ad immobili per i quali non vi era stata una tempestiva notifica dell'avviso di liquidazione, posto che la successiva liquidazione era comunque più vantaggiosa per il contribuente, il quale, quindi, non aveva di che dolersi.

La tesi non è assolutamente condivisibile. L'ICI non è un'imposta "cumulativa" sulla massa patrimoniale. L'obbligazione tributaria nasce e va

accertata in relazione a ciascun immobile, secondo la classificazione dettata dall'art. 2 del d.lgs. 504/1992 (fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli), sulla base di distinti criteri di valutazione (art. 5 d.lgs. 504/1992), con la conseguenza che anche il termine di decadenza per l'accertamento (di cui all'art. 11 d.lgs. 504/1992) va computato in relazione alle singole obbligazioni, collegabili a ciascun cespite. Il potere impositivo va esercitato tempestivamente, a pena di decadenza, in relazione a ciascun immobile e non è prevista alcuna rimessione in termini per effettuare accertamenti c/o liquidazioni a seguito di richiesta di revisione di atti impositivi che abbiano ad oggetto, come nella specie, immobili diversi. Non è corretto il ragionamento dell'ente impositore, che confonde l'ammontare complessivo della obbligazione tributaria (risultante dalla sommatoria delle singole liquidazioni) con i tempi consentiti per l'accertamento di ciascun debito d'imposta. La tesi prospettata dalla ricorrente, secondo la quale il contribuente non può dolersi del nuovo accertamento (perché comunque non c'è "reformatio in peius") non ha alcun fondamento giuridico e porta alla conseguenza abnorme che i comuni, allo scadere del termine per effettuare i controlli, potrebbero legittimamente notificare avvisi di accertamento "parziali" (riferiti soltanto ad alcuni immobili del contribuente) attribuendo valori molto superiori a quelli previsti, al solo fine di poter poi "spalmare" sugli immobili non controllati tempestivamente, la parte esorbitante della pretesa fiscale, aggirando illegittimamente, la norma che prevede un termine di decadenza per ciascun accertamento.

Pertanto, anche il secondo motivo di ricorso va rigettato.

Con il terzo ed ultimo motivo viene denunciato il vizio di omessa



motivazione e di violazione dell'art. 112 c.p.c. in quanto la CTR ha erroneamente annullato l'accertamento rettificato anche in relazione agli immobili già compresi nel primo avviso. Effettivamente, sul punto, la CTR ha annullato l'intero accertamento, anche con riferimento agli immobili per i quali il secondo avviso (tardivo soltanto per gli immobili non compresi nel precedente avviso), essendo frutto della rettifica richiesta dalla stessa società, non può essere considerato un nuovo avviso, ma soltanto un atto di rettifica di una procedura di accertamento già perfezionata nel termine di decadenza. Se così non fosse, nessun ente impositore accoglierebbe mai in autotutela una legittima richiesta di riduzione del carico fiscale, per non andare incontro ad una eccezione di decadenza.

In definitiva, l'avviso di accertamento notificato in un secondo momento è nuovo soltanto nella parte in cui il carico fiscale è riferito ad immobili non compresi nella precedente liquidazione. Quindi, gli atti di rettifica che riducono l'originario carico fiscale, su richiesta del contribuente, ben possono essere notificati oltre il termine di decadenza.

Sul punto, quindi, la sentenza impugnata è errata nella parte in cui ritiene tardivo l'accertamento nel suo complesso e, comunque carente di motivazione nella parte in cui non distingue tra immobili già compresi nel primo avviso (per i quali la rettifica resta valida) e quelli "inseriti" successivamente (per i quali, invece, l'accertamento è tardivo).

Conseguentemente, in accoglimento del terzo motivo di ricorso, la sentenza impugnata va cassata, con rinvio al giudice *a quo*, nella parte in cui ha annullato indiscriminatamente il secondo avviso di accertamento, senza distinguere tra immobili già oggetto del precedente avviso e quelli, invece,



inseriti successivamente.

Al giudice del rinvio la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimità  
(art. 385, secondo comma, c.p.c.).

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il primo ed il secondo motivo di ricorso, accoglie il terzo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale della Liguria.

Così deciso in Roma il 30 settembre 2009

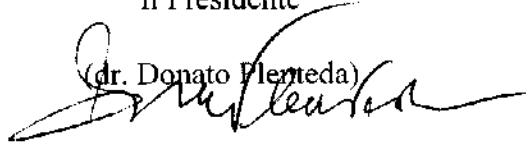
Il Consigliere estensore

(dr. Antonio Merone)



Il Presidente

(dr. Donato Pletteda)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL ..... 18 DIC 2009

IL CANCELLIERE  
Marcello Borajone

IL CANCELLIERE  
Marcello Borajone