

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PLENTEDA Donato - Presidente -  
Dott. DIDOMENICO Vincenzo - Consigliere -  
Dott. DI IASI Camilla - Consigliere -  
Dott. POLICHETTI Renato - Consigliere -  
Dott. OLIVIERI Stefano - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 8711-2008 proposto da:

CASEIFICIO COOP. MARENO PIAVE SCARL incorporato nella "LATTERIA DI SOLIGO", in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI MONTI PARIOLI 48, presso lo studio dell'avvocato MARINI GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato AMATO CARLO, giusta delega a margine;  
- ricorrente -

contro

COMUNE DI MARENO DI PIAVE in persona del Sindaco 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 delega in calce;  
- controricorrente -

avverso la sentenza n. 67/2006 della COMM. TRIB. REG. di VENEZIA, depositata il 09/02/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 15/02/2011 dal Consigliere Dott. STEFANO OLIVIERI;

udito per il ricorrente l'Avvocato COREA, per delega dell'Avvocato MARINI, che si riporta agli atti e insiste per l'accoglimento;

udito per il resistente l'Avvocato ESPOSITO, per delega dell'Avvocato TIEGHI, che ha chiesto l'inammissibilità;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. BASILE Tommaso, che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso in subordine rigetto.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Caseificio Cooperativo di Mareno di Piave s.c. a r.l. (in seguito incorporato nella Latteria Soligo s.c. a r.l.), proprietario di un complesso di fabbricati siti nel Comune di Mareno ed iscritti nel Catasto Fabbricati con assegnazione di categoria D/7, C/6, C/1 ed A/3, e impugnava avanti la CTP di Treviso gli avvisi di accertamento n. (OMISSIS) notificati in data 17.12.2003 aventi ad oggetto l'imposta dovuta per omesso versamento dell'ICI relativamente agli anni 2000 e 2001, nonchè la irrogazione di sanzioni pecuniarie.

1 ricorsi, previa riunione delle cause, venivano rigettati con sentenza della CTP di Treviso sez. 8<sup>a</sup> n. 77/2004.

La decisione di primo grado veniva gravata di appello dalla società che denunciava: 1 - la errata interpretazione del D.L. n. 557 del 1993 e del D.P.R. n. 139 del 1998, non essendo stata riconosciuta la esenzione dei fabbricati dall'imposta in quanto "strumentali alla attività agricola" svolta dalla società; 2 - la erroneità della pronuncia di rigetto della eccezione di nullità degli avvisi per carenza di motivazione (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11 ed L. n. 212 del 2000, art. 7), nonchè della eccezione di nullità dei medesimi avvisi in quanto non recanti in allegato gli atti richiamati (L. n. 212 del 2000, art. 7); 3 - la erroneità della decisione di rigetto della eccezione di nullità degli atti irrogativi delle sanzioni (D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 7, 12, 6 e 17).

L'appello proposto dalla società è stato rigettato con sentenza della sez. 1<sup>a</sup> della CTR di Venezia in data 9.2.2007 n. 67.

Ricorre la società per la cassazione della sentenza di appello deducendo sei motivi di impugnazione corredati da altrettanti quesiti ex art. 366 bis c.p.c..

Resiste con controricorso il Comune di Mareno di Piave che deposita anche memoria illustrativa ex art. 378 c.p.c..

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

p.1. La motivazione della sentenza impugnata.

L'appello proposto dalla società avverso la decisione de Giudice di prime cure è stato rigettato con sentenza della sez. 1<sup>a</sup> della CTR di Venezia in data 9.2.2007 n. 67 che ha ritenuto infondato il primo motivo di impugnazione non ravvisando le condizioni previste dalla legge per il riconoscimento della ruralità degli immobili a fini fiscali in quanto:

- non vi era identità soggettiva tra il possessore degli immobili (la società) ed i "proprietari, conduttori od utilizzatori" dei terreni agricoli (i singoli soci della cooperativa);
- la attività svolta dal Caseificio non era riconducibile tra quelle agricole previste dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 32 c.c., comma 2, lett. c) (TUIR) e art. 2135 c.c. in quanto la società non disponeva "di animali e di terreni propri che appartengono invece ai soci ed inoltre in quanto l'attività di trasformazione del prodotto conferito, nella quale andava ricondotta anche l'attività di commercializzazione della società, era svolta "da parte di soggetto diverso che non si identifica con il produttore ed esercitata con autonomia organica e funzionale". - la fattispecie in esame (fabbricato utilizzato per la conservazione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti conferiti) era diversa da quella (fabbricato usato per la custodia di macchine) che era stata ricompresa dal precedente della Corte n. 6884/2005 tra gli immobili strumentali alla attività agricola.

Il secondo motivo di gravame è stato rigettato in quanto la CTR del Veneto ha ritenuto il contenuto degli avvisi conforme alle prescrizioni del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5 recando gli atti di accertamento emessi dal Comune gli elementi necessari per la determinazione della base imponibile, nonché il conteggio della imposta, degli interessi e delle sanzioni.

Il terzo motivo di impugnazione è stato ritenuto infondato in quanto l'atto presupposto richiamato dagli avvisi consisteva in una delibera pubblicata all'albo pretorio del Comune che doveva, pertanto, essere conosciuta e comunque conoscibile dal contribuente.

Il quarto motivo di appello è stato disatteso in quanto nella irrogazione delle sanzioni il Comune aveva applicato legittimamente, nel concorso formale di illeciti, la sanzione per la violazione più grave, mentre, legittimamente, non aveva applicato la continuazione trattandosi di violazioni sostanziali e non formali.

p.2. I motivi del ricorso.

La società ha affidato il ricorso ai seguenti motivi:

1-) violazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3, conv. in L. n. 133 del 1994, introdotto dal D.P.R. n. 139 del 1998, art. 2 in quanto - l'inserimento dei fabbricati rurali nel Catasto Fabbricati non ha determinato l'assoggettabilità degli stessi ad ICI, come chiarito dal precedente della Corte di cassazione n. 6884/2005 - la CTR ha erroneamente ritenuto applicabile la previsione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 (fabbricati destinati ad utilizzazione abitativa, per i quali soltanto è richiesta la identità soggettiva tra il possessore del fabbricato ed il proprietario, conduttore, utilizzatore del terreno), in luogo di quella del comma 3bis (costruzioni strumentali), all'immobile della società che doveva invece ritenersi "strumentale" essendo destinato ad una delle finalità indicate dal comma 3 bis.

2-) violazione del D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis conv. in L. n. 133 del 1994 introdotto dal D.P.R. n. 139 del 1998, art. 2 dell'art. 32, cit. TUIR e dell'art. 2135 c.c. in quanto:

- l'immobile della società è destinato alla custodia di "tutte le attrezzature, necessaria alla trasformazione ed alienazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci" e pertanto il fabbricato "strumentale a tali attività" deve essere da considerato ""rurale" ai sensi delle norme invocate, e l'attività svolta dalla società ("il fabbricato è in parte adibito alla lavorazione dei prodotti ed in parte a magazzino per la conservazione dei prodotti") deve

essere considerata agricola ai sensi dell'art. 2135 c.c. (come affermato anche nel precedente della SC n. 7316/2002) e dell'art. 32, comma 2, lett. e), cit. TUIR, che contempla espressamente le attività agricole di trasformazione e commercializzazione, con conseguente sottrazione dell'immobile alla applicazione dell'imposta comunale;

3-) violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1, 2, 5 e 7 in quanto:

- i fabbricati rurali strumentali all'esercizio di attività agricole dovevano ritenersi sottratti all'ICI (come autonomi cespiti) già anteriormente alle modifiche introdotte con il D.L. n. 557 del 1993 (che ha espressamente dichiarato esenti da imposta gli immobili strumentali), come risulta dal combinato disposto del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 5 e 7.

4-) violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18 e della L. n. 241 del 1990, art. 3 in quanto:

- la sentenza della CTR del Veneto avrebbe riconosciuto sussistenti gli elementi essenziali della motivazione degli avvisi di accertamento nella determinazione della base imponibile e delle ragioni presupposte nonché nei conteggi eseguiti, difettando invece la indicazione dei criteri utilizzati per la determinazione del valore dell'immobile;

5-) violazione della L. n. 241 del 1990, art. 3 e della L. n. 212 del 2000, art. 7 in quanto:

- la CTR non ha accertato la nullità degli avvisi in quanto agli stessi non erano stati allegati gli atti presupposti richiamati;

6-) violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 7, 12 16 17. - avendo la CTR erroneamente ritenuto corretta la applicazione delle sanzioni mediante il cumulo materiale anziché rilevare che nel caso di specie avrebbe dovuto essere applicata la continuazione, e non avendo invece ritenuto applicabile il D.Lgs. n. 472 del 1997 (non punibilità dell'autore della violazione in caso di obiettiva incertezza sulla portata e l'ambito di applicazione delle disposizioni tributarie).

p.3. Il controricorso.

Il Comune resistente ha eccepito la inammissibilità dei quesiti di diritto ex art. 366 bis c.p.c. e dei motivi di ricorso per difetto di autosufficienza. In particolare il resistente rileva che:

- con il primo e secondo motivo la società ricorrente intende introdurre una nuova valutazione dei fatti - concernenti la qualità rurale e strumentale degli immobili - accertati in sentenza;

la tesi secondo cui gli immobili rurali (ove per ipotesi dovessero riconoscersi tali) sono esenti dall'ICI, è infondata in quanto il del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 2 e art. 2 assoggettano all'imposta il possesso di fabbricati iscritti in catasto in base alla rendita agli stessi attribuita secondo la categoria e classe assegnata, e comunque il D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 non trovava applicazione in quanto gli immobili della società difettavano dei requisiti indicati dalla norma ai fini del riconoscimento della ruralità; in ogni caso le modifiche introdotte al D.L. n. 557 del 1993, artt. 3 e 3 bis dal D.P.R. n. 139 del 1998 non erano applicabili retroattivamente;

- il quarto e quinto motivo dovevano ritenersi infondati in quanto gli avvisi di accertamento notificati erano correttamente motivati recando tutti gli elementi prescritti dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2; così anche il sesto motivo essendo esente da vizi il provvedimento irrogativo delle sanzioni pecuniarie.

p.4. Esame e valutazione dei motivi.

4.1. I primi tre motivi, tutti incentrati sulla medesima questione concernente le caratteristiche di ruralità e strumentalità degli immobili della società e della conseguente non assoggettabilità degli stessi alla imposta comunale sugli immobili, sono inammissibili ed anche infondati.

Il primo motivo è corredato da un quesito di diritto ("dica la Corte se al compendio immobiliare di proprietà della Latteria Solido s.a.c., stante la natura di immobile strumentale all'attività agricola svolta dalla cooperativa, siano applicabili le preclusioni e le condizioni dettate dall'art. 9, comma 3 (relativo ai fabbricati destinati ad edilizia abitativa) del D.L. n. 557 del 1993 (cnv. Con mod. in lege n. 13 del 1994) introdotto dal D.P.R. n. 139 del 1998, art. 2 al fine del riconoscimento della ruralità) inammissibile in quanto formulato in modo tautologico (Corte cass. 2.12.2008 n. 28536): da un lato,

venendo assunto come termine di riferimento della qualificazione giuridica della fattispecie un presupposto di fatto indimostrato e non riconosciuto dalla sentenza impugnata (strumentalità e ruralità degli immobili); dall'altro essendo richiesta la enunciazione di un principio di diritto autoevidente (se gli immobili sono rurali e strumentali all'attività agricola agli stessi non può essere applicata la disciplina riservata agli immobili rurali destinati ad edilizia abitativa) ed astratto (in quanto meramente coincidente con la reiterazione del contenuto della norma di diritto, senza alcuno specifico riferimento ai concreti elementi controversi della fattispecie dedotta in giudizio). Il secondo ed il terzo motivo - che se pure concernenti la violazione o falsa applicazione di differenti norme di diritto, possono essere esaminati congiuntamente, in quanto gli argomenti svolti sono diretti ad una medesima dimostrazione - sono inammissibili in quanto tendono a sottoporre alla Corte la risoluzione di una "quaestio facti", proponendo un riesame ed una nuova valutazione degli elementi fattuali concernenti la situazione e l'utilizzo degli immobili nonché la tipologia dei prodotti impiegati e delle attività svolte dalla cooperativa, diversa e contrapposta rispetto a quella operata - con discrezionale apprezzamento dei fatti - dal Giudice di merito che, per consolidata giurisprudenza di questa Corte (cfr. Corte cass. 3 sez. 5.-1.2007 n. 506; id. 1 sez. 7.3.2007 n. 5274; id. sez. lav.

23.5.2007 n. 12052), non è sindacabile in sede di legittimità ove la motivazione sia assistita da un itinerario argomentativo congruo ed esente da vizi di insufficienza o contraddittorietà logica (peraltro quest'ultima critica richiede la denuncia dello specifico vizio di omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, riconducibile al paradigma dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 mentre la ricorrente ha censurato la sentenza di appello esclusivamente in relazione al vizio di "error in indicando" previsto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

I primi tre motivi sono altresì infondati.

Risolviendo il contrasto giurisprudenziale formatosi in ordine alla relazione sussistente tra iscrizione degli immobili con assegnazione di rendita nel Nuovo Catasto Fabbricati ed assoggettabilità dei fabbricati rurali all'ICI le Sezioni Unite di questa Corte hanno affermato infatti il rapporto di presupposizione necessaria che viene ad istituirsi tra la iscrizione catastale del fabbricato con classificazione rurale ed accertamento delle imposte da liquidarsi in base alla rendita catastale attribuita all'immobile, enunciando il principio di diritto "In tema di ICI, l'immobile che sia stato iscritto ne catasto dei fabbricati come "rurale", con l'attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dal D.L. n. 557 del 1993, art. 9 conv. in L. n. 133 del 1994, non è soggetto all'imposta, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, lett. a), come interpretato dal D.L. n. 207 del 2008, art. 23, comma 1-bis aggiunto dalla L. di conversione n. 14 del 2009. Qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, sarà onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento, restando, altrimenti, il fabbricato medesimo assoggettato ad ICI. Allo stesso modo, il Comune dovrà impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta" (cfr. Corte cass. SU 21.8.2009 n. 18565, cui si sono uniformate le successive sezioni semplici: Corte cass. 5 sez. 24.3.2010 n. 7102; id. 5 sez. 14.4.2010 n. 8845).

Pertanto poichè la base imponibile ICI è individuata dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, comma 2, mediante una stretta ed imprescindibile relazione tra iscrizione (o necessaria iscrivibilità) in catasto di una unità immobiliare e rendita vigente al primo gennaio dell'anno di imposizione, ne consegue che i dati catastali del singolo fabbricato, quali risultanti dal catasto, costituiscono un fatto oggettivo, ai fini dell'assoggettamento all'imposta e della determinazione del "quantum" dovuto, non contestabile, neppure in via incidentale, da nessuna delle parti (Comune e contribuente) del rapporto obbligatorio concernente l'imposta, fermo restando che tale incontestabilità, siccome limitata a tale rapporto, non esclude, nè limita, la facoltà del contribuente di chiedere la modifica (eventualmente in via di autotutela), ovvero di impugnare (in sede giurisdizionale) l'atto di

accatastamento e/o di attribuzione delle rendite, con naturale ripercussione (ed effetto vincolante per le parti del rapporto ICI) del provvedimento definitivo (cfr. Corte cass. 5 sez. 29.10.2010 n. 22124).

Tanto premesso risultano infondati i motivi con i quali la società ricorrente ha investito la sentenza di appello per non aver riconosciuto la caratteristiche di ruralità e strumentalità degli immobili ed in base esclusivamente a tali caratteristiche per non aver ritenuto gli stessi esenti dall'ICI, atteso che detti immobili erano censiti al Catasto Fabbricati con attribuzione di rendita ed assegnazione delle categorie D/7, C/1, C/6, A/ e dunque va esente da censure - in quanto conforme al principio di diritto indicato - la statuizione della sentenza di appello che ha rigettato l'appello rilevando che il Comune era obbligato "a prendere atto della classificazione operata dalla Agenzia del Territorio in base alla quale ha legittimamente emesso gli avvisi contestati, riportando in essi i dati delle rendite risultanti in catasto alla data del 1 gennaio dell'anno di imposizione così come prescritto dalla normativa ICI (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2)".

4.2 Il quarto ed il quinto motivo sono inammissibili per difetto del requisito della autosufficienza ex art. 366 c.p.c..

Premesso che la ricorrente incentra la doglianza sulla erronea valutazione da parte del Giudice di appello del contenuto motivazionale degli avvisi di accertamento privi della indicazione dei criteri di determinazione del presunto valore degli immobili (quarto motivo), nonché privi dei documenti richiamati non trasmessi in allegato, costituisce principio costantemente affermato da questa Corte che, tanto nel caso di deduzione del vizio di irrituale od omessa ammissione di prove ovvero di omessa od inesatta valutazione di atti o documenti prodotti in giudizio, quanto nel caso in cui si intenda far valere un vizio di violazione o falsa applicazione di norma di diritto, la parte ricorrente è onerata non soltanto alla specifica indicazione della prova o del documento (mediante individuazione della sede processuale in cui la prova è stata richiesta o prodotta: Corte cass. sez. lav. 7.2.2011 n. 2966; id. 1 sez. 13.11.2009 n. 24178; id. 3 sez. ord. 4.9.2008 n. 22303; id. 3 sez. 25.5.2007 n. 12239) e della chiara indicazione del nesso eziologico tra l'errore denunciato e la pronuncia emessa in concreto (Corte cass. 1 sez. 17.5.2006 n. 11501) ma deve provvedere alla completa trascrizione dell'integrale contenuto degli atti/documenti, in modo da rendere immediatamente apprezzabile da parte della Corte - alla quale non è consentito l'accesso diretto agli atti del giudizio di merito - il vizio dedotto (cfr. Corte cass. SU 24.9.2010 n. 20159;

id. 6 sez. ord. 30.7.2010 n. 17915; id. 3 sez. 4.9.2008 n. 22303; id.

3 sez. 31.5.2006 n. 12984; id. 1 sez. 24.3.2006 n. 6679; id. Sez., lav. 21.10.2003 n. 15751; id. sez. lav. 12.6.2002 n. 8388).

Entrambi i motivi in esame appaiono deficitari ed incorrono pertanto nella sanzione di inammissibilità, da un lato, non essendo stato riportato il contenuto degli avvisi di accertamento; dall'altro neppure essendo stati indicati i documenti o gli atti richiamati da detti avvisi di accertamento.

4.3 Anche il sesto motivo incorre nella sanzione di inammissibilità per difetto di autosufficienza risultando palesemente carente la esposizione dei fatti ed il contenuto del documento che il Giudice di merito avrebbe erroneamente valutato (art. 366 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 6).

Premesso che la denuncia di violazione e falsa applicazione di norme di diritto richiede, ai fini della ammissibilità del motivo, non soltanto la puntuale indicazione delle norme asseritamente violate ma lo svolgimento di "specifiche argomentazioni intelligibili ed esaurienti intese a motivatamente dimostrare in qual modo determinate affermazioni in diritto contenute nella sentenza gravata debbano ritenersi in contrasto con le indicate norme regolatrici della fattispecie o con la interpretazione delle stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina" (Corte cass. 3 sez. 16.1.2007 n. 828), rileva il Collegio che dalla lettura del motivo non è dato rilevare quali illeciti siano stati commessi e quali sanzioni siano state irrogate, nè per quali e quante annualità di imposta; non è stato trascritto il contenuto del provvedimento irrogativo, nè viene indicata la entità degli importi determinati dall'ente accertatore dovendo ritenersi

confinata nell'area della mera ipotesi astratta a tesi della ricorrente secondo cui il Comune avrebbe applicato il cumulo materiale delle sanzioni in relazione alle singole violazioni anzichè determinare unitariamente la sanzione pecuniaria secondo il criterio del concorso formale degli illeciti.

Ne segue che il motivo deve essere dichiarato inammissibile ove dalla sua lettura non si possibile desumere una sufficiente conoscenza del fatto sostanziale e processuale, al fine di comprendere il significato e la portata delle critiche rivolte alla sentenza impugnata (cfr. Corte cass. sez. lav. 5.2.2009 n. 2831).

Il motivo in esame va dichiarato inammissibile anche in relazione alla ulteriore violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 2 (non indicato in rubrica) denunciata nello svolgimento delle argomentazioni a corredo del motivo, trattandosi di questione nuova non rilevabile di ufficio e non deducibile per la prima volta in sede di legittimità. Trova applicazione, infatti, il principio secondo cui "qualora una determinata questione giuridica che implichi un accertamento in fatto - non risulti tratta in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che proponga la suddetta questione in sede di legittimità, al fine di evitare una statuizione di inammissibilità per novità della censura ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione avanti il giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo abbia fatto, onde dar modo alla Corte di controllare ex actis la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la questione stessa" (cfr. Corte cass. 5 sez. 2.4.2004 n. 6542; id. 3 sez. 18.3.2005 n. 5972; id. 3 sez. 10.5.2005 n. 9765; id. 1 sez. 22.12.2005 n. 28480; id. 1 sez. 8.6.2006 n. 13406).

p.5. La decisione della Corte.

Il ricorso deve, in conseguenza, essere rigettato, sussistendo giusti motivi per dichiarare interamente compensate tra le parti le spese del presente giudizio essendo intervenuta la pronuncia delle SSUU n. 1 8565/2009 successivamente alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE rigetta il ricorso e dichiara interamente compensate tra le parti le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 15 febbraio 2011.

Depositato in Cancelleria il 20 ottobre 2011