

Decadenza dall'azione di accertamento per intervenuta prescrizione - retroattività della delibera consil dei valori accertati ultrattività delle sanzioni amministrative

Autore: sentenza

In: Diritto tributario

SENTENZA CTR Perugia

li,8
Giugno

2006

RGA 56/05
- SEDUTA
PUBBLICA

IMPOSTA

:

ACCERTAMENTI
ICI PER
ANNI 1996-97-98-99

DI TERRENO EDIFICABILE

CONTROVERSIA

:

decadenza dall'azione di accertamento per

intervenuta prescrizione - retroattivit 

della delibera consil dei
valori
accertati

ultrattività' delle sanzioni amministrative

NUM. SENT.1°GR.

:

N°
81/1/03

del

25 Nov2003

APPELLO

DI

:

CONTRIBUENTE

+++
+++

COLLEGIO

:

Presidente

Giudice Relatore-Estensore *****

Giudice

Rag.

MASSIMA :

MASSIMA :

Va respinta l'eccezione secondo cui vale solamente la omessa dichiarazione ICI relativa al primo anno di acquisto, essendo considerati, se non intervengono variazioni, alla stregua di semplici rettifiche ICI e non omissioni gli anni successivi. L'applicazione del principio di base, previsto dall'art. 10 del ***** 504/92, legge istitutiva dell'ICI, prevede per ciascun anno solare un'autonoma obbligazione tributaria, escludendosi pertanto al contempo anche la prescrizione degli avvisi medesimi relativi ai vari anni omessi.

Va respinta altresì, la pretesa inapplicabilità di una delibera consiliare n. 70 del 27.9.2001, con cui vengono fissati tecnicamente i valori di mercato degli immobili, per essere stata applicata retroattivamente, in quanto non lede i diritti dello statuto del contribuente, perché trattasi di atto amministrativo e non tributario, la cui impugnabilità, vuoi per sua retroattività o per suo

eventuale iter non corretto, può essere fatto dal contribuente nei termini e nei tempi dovuti, ricorrendo gerarchicamente agli organi amministrativi competenti (Tribunali amministrativi, quali Tar e Consiglio di Stato)

Le sanzioni, ripetute per intero e per ciascun anno di omissione di dichiarazione ICI del bene in possesso, fatta dall'Ente impositore, violano il "principio della non ultrattività della sanzione", trattandosi infatti, così facendo di un

"cumulo materiale" e non del "cumulo giuridico" previsto invece dal

nuovo impianto sanzionatorio voluto dal legislatore con l'art. 12 del
***** 472/97 , che prevede
un'unica sanzione, congruamente maggiorata, in armonia quindi con quanto
previsto dall'art.3
dello stesso decreto (favor rei) .

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

FATTI.

+++ +++

inoltrava ricorso in data 21.02.2003 **per avvisi di accertamento ICI , relative ad un terreno edificabile** di proprietà della medesima

notificati in data 23 dicembre 2002 , dal Comune di Cascia ,
per omessa dichiarazione ICI , omesso pagamento dell'imposta, sanzioni e

interessi. (avviso n° 608 per l'Anno 1996,

N° 600

per l'Anno 1997 ;

N° 768

per l'Anno 1998 ;

N° 558 per Anno 1999)

La ricorrente

, in accoglimento del ricorso
chiedeva :

1.

in via preliminare di dichiarare l'intervenuta prescrizione del periodo d'imposta 1996 e conseguente decadenza dall'azione di accertamento.

2.

inapplicabilità della delibera del Consiglio Comunale n° 70 del 27/09/2001 per illegittima applicazione retroattiva della medesima

3.

nel merito ed in via subordinata una più
equa determinazione del valore del terreno edificabile e l'annullamento delle sanzioni pecuniarie, con

vittoria di spese di giudizio.

L'avviso di accertamento per l'annualità 1996 deve pertanto ritenersi nullo per intervenuta prescrizione e decadenza dall'azione di accertamento.

Per quanto riguarda invece la delibera N°70 del 27/09/2001, con la quale il Comune di Cascia determinava i valori delle aree fabbricabili per zona e ubicazione, non può avere effetto retroattivo. L'impossibilità di conferire effetto retroattivo ad atti è un principio cardine, consacrato nell'ordinamento tributario con lo statuto del contribuente (L. 212/2000). La ricorrente nel 1996 non poteva, ovviamente, conoscere i criteri di calcolo adottati per la determinazione del valore in rapporto alle condizioni intrinseche del suolo.

Nel merito osserva la ricorrente che il Comune ha attribuito al terreno in questione un valore al mq. di €. 14,46 (zona ed ubicazione C3-La Palombara) per un valore complessivo di €. 39 333,36 a fronte di un valore dichiarato di €. 15.493,71. Lamenta, la sproporzione del valore addebitata rispetto al dichiarato dal momento che il terreno oltre a non essere urbanizzato è un fondo intercluso e all'epoca di riferimento non esisteva strada di accesso.

Con memoria resistente, il Comune di Cascia in persona del Sindaco pro-tempore e del Funzionario Responsabile contestava in toto le argomentazioni della ricorrente chiedendo la conferma dell'avviso di accertamento impugnato per le motivazioni che seguono.

Osserva che la **l' art. 11 comma 2 del Dlgs 504/1992**, legge istitutiva dell'ICI, consente ai Comuni, nella fase di controllo delle dichiarazioni e denunce ICI di emettere gli avvisi di accertamento per omessa denuncia **entro il quinto anno successivo** a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata ovvero a quello nel corso del quale è stato o doveva essere eseguito il versamento dell'imposta.

Ne consegue che l'annualità del 1996 non è affatto prescritta in quanto il termine di cinque anni decorre dall'anno 1997, anno in cui la sig.ra +++ avrebbe potuto regolarizzare la sua posizione e presentare la dichiarazione Ici per l'area fabbricabile oggetto dell'avviso di accertamento impugnato.

Circa la pretesa inapplicabilità della delibera consiliare n. 70 del 27.9.2001 per illegittima applicazione retroattiva della medesima., fa presente che il Comune di Cascia ha emesso gli avvisi di accertamento ICI per le aree edificabili relativamente agli anni d'imposta 1996 e successivi, determinando il valore delle aree fabbricabili riferito agli anni d'imposta interessati dagli avvisi di accertamento, **sulla base dei criteri espressamente indicati dall'art. 5 comma 5 del Dlgs. 504/1992.**

Si evidenzia, inoltre, che nessuna norma impone al Comune di comunicare al contribuente, preventivamente all'emissione degli avvisi di accertamento, la determinazione del valore delle aree fabbricabile.

Circa la stima del valore del terreno fatta dall'Ufficio , conferma la congruità della stima osservando che il non aver tenuto conto di strade di accesso è irrilevante in quanto il terreno è soggetto a lottizzazione previa presentazione di un piano attuativo che dovrà prevedere la sistemazione viaria ; che il riferimento al valore definito dall'Ufficio del Registro sul prezzo indicato negli atti di compravendita

è irrilevante in quanto l'art. 5 comma 5 del d.lgs. 504/1992, non contiene disposizioni, secondo le quali il Comune, nella determinazione del valore venale in comune commercio, sia vincolato all'accertamento deciso o definito dall'ex Ufficio del Registro .

I giudici di primo grado , riunendo i ricorsi , per connessione oggettiva , **li respingevano**. Non riconoscevano infatti

per l'anno 1996 la tardività dell'accertamento ,
consideravano altresì valida la delibera Comunale in quanto non trattandosi di norma tributaria ma amministrativa e quindi non può farsi valere il principio della irretroattività delle norme tributarie previste dallo statuto del contribuente. Nel merito respingevano altresì le lagnanze del contribuente in quanto non sono state fornite né prove né stime concrete.

Si appella il contribuente , ribadendo sostanzialmente quanto ecepito nel ricorso,
chiedendo in udienza pubblica e con vittoria di spese ,diritti ed onorari :

in via preliminare,

dichiarare l'intervenuta prescrizione del periodo d'imposta 1997
,con estensione al 1996 qualora la contribuente riesca, nel frattempo, a fornire prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione IC.I. e la conseguente decadenza dall'azione di accertamento da parte del Comune di Cascia;

in via principale, di dichiarare l'annullamento degli avvisi di accertamento per:

a) inefficacia della delibera del Consiglio Comunale di ***** n. 70 del 27/09/2001 per illegittima applicazione retroattiva della medesima;

b) eccesso di valutazione del terreno edificabile operata dal comune con conferma del valore dichiarato;

in via subordinata una più equa determinazione del valore del terreno edificabile e l'annullamento oppure una più corretta determinazione delle sanzioni pecuniarie.

Rileva altresì che che il Comune è in termini per l'accertamento per l'anno 1996, (essendo cinque anni la decadenza) ma non per il 1997 al quale deve applicarsi il termine di decadenza del 31/12 del terzo anno successivo cioè il 31/12 /2001 (notificato invece il 31/12/2002) a quello in cui è stato o doveva essere eseguito il versamento.

A sostegno di quest'ultima decadenza del Comune , **osserva che** , la dichiarazione I.C.I. va presentata dal contribuente **soltanto inizialmente , cioè per l'anno di acquisto dell'immobile** e, se non intervengono variazioni rispetto alla dichiarazione iniziale, il medesimo, deve poi limitarsi, nelle annualità successive, a effettuare soltanto il pagamento periodico dell'imposta.

Da ciò ne deriva che l'anno 1997 ai fini dell'accertamento I.C.I. è prescritto al 31/12/2000 (**decadenza di tre anni**) termine prorogato al 31/12/2001 dall'art. 18 c. 4 L. 388/2000, mentre la notifica dell'avviso di accertamento dell'anno 1997 è avvenuta nel 2002.

L'ulteriore conseguenza è che le sanzioni applicate dal Comune per omessa presentazione della dichiarazione, applicate per ogni anno sono illegittime, in quanto **il regime sanzionatorio poteva essere irrogato solo per il 1996** sostenendo che per gli anni dal 1997 al 1999 l'Ente avrebbe dovuto applicare la sola sanzione del 30% per l'insufficiente versamento.

Per quanto riguarda la delibera consiliare in questione , essendo del 27/09/2001 non può e non deve essere applicata alle annualità in questione, che sono precedenti perché deve essere qualificata come norma tributaria e quindi non applicabile retroattivamente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 3 comma 1 L. 212/2000 (statuto del contribuente) oltre al che la stima del valore attribuito dal Comune , doveva essere comunque notificato al contribuente alla stregua con cui è paragonabile in analogia la rendita catastale di un fabbricato.

Nel merito del valore dell'area edificabile, che è costituito da un fondo intercluso , la contribuente evidenzia che il valore attribuito è sproporzionato , in quanto , ai fini dell'imposta di registro, è stato di £. 43.000.000 (attuali £. 22.207,65) mentre il Comune ha accertato un valore per gli anni 1996 e 1997 di vecchie £. 76.160.000 pari ad €. 39.333,36 e per il 1998 e 1999 di vecchie £. 78.880.000 pari ad €. 40.738,12.

Costituendosi in giudizio, il Comune ribadisce e rafforza sostanzialmente quanto già espresso nel ricorso sia circa la non prescrizione degli accertamenti , considerati vera omissione nei vari anni d'imposta, (vedi CTR di Perugia sez.n. 4 del 19.9.2003 n. 57/4/03 per analogo caso) , la correttezza dell'applicazione della delibera e la giusta attribuzione del valore dell'area , per essere stato

fatto da apposita Commissione prevista dall'art.5,
***** 504/1992

Con memoria illustrativa del 26 /05/2006

, la contribuente
insiste
su tutte le eccezioni già mosse
, portando
a sostegno della tesi della non validità della delibera , alcune
pronunce della C.T.P e della CTR di Firenze.

**MOTIVI
DELLA
DECISIONE
- DIRITTO**

Il Collegio giudicante, esaminati i documenti agli atti , ascoltate le parti entrambi presenti all'udienza pubblica , rileva infondate le eccezioni mosse dalla contribuente , eccezion fatta dell'applicazioni delle sanzioni applicate dal Comune per intero e per tutti gli anni di omessa dichiarazione ICI.

**L'art. 10 del
Dlgs 504 del 30 dic 1992 istitutivo
dell'ICI , stabilisce che a ciascun anno solare corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.**

Ogni anno il contribuente avrebbe potuto regolarizzare la sua posizione presentando la denuncia al Comune

oppure effettuare un ravvedimento operoso , cosa che non è avvenuta;

Del resto , ogni anno il Comune controllando le denunce presentate ha accertato l'omissione da parte della sig.ra +++ degli anni in questione ed ha legittimamente emesso l'avviso di accertamento per omessa denuncia per tutti gli anni di cui trattasi.

Irrilevante fiscalmente per il caso in questione, si presenta l'eccezione mossa dal contribuente secondo cui , la dichiarazione I.C.I., se non intervengono variazioni rispetto alla dichiarazione iniziale , va presentata dal contribuente soltanto inizialmente , cioè per l'anno di acquisto dell'immobile e, il medesimo, deve poi limitarsi, nelle annualità successive, a effettuare soltanto il pagamento periodico dell'imposta.

L'assunto di base del contribuente infatti , prevede a monte una regolare dichiarazione iniziale dell'ICI dal momento del possesso del bene, cosa che non è stata fatta dal contribuente e pertanto quanto detto non può essere condiviso nelle conclusioni .

Se così fosse, si violerebbero dei principi costituzionali finalizzati alla contribuzione alle spese dello Stato e del rispetto per tutti della legge. Diversamente il contribuente rispettoso delle norme tributarie e che ottempera annualmente alla dichiarazione ICI con il pagamento della

relativa imposta ,
si troverebbe sullo stesso piano di colui che in modo ripetuto e continuativo ha omesso sia la dichiarazione ICI che l' imposta.

Dall'applicazione del principio di base , previsto dall'art. 10 del ***** 504/92 che prevede per ciascun anno solare un'autonoma obbligazione tributaria, scaturisce per il contribuente in questione l'omessa dichiarazione ICI relativa ai vari anni e quindi anche la non intervenuta prescrizione degli avvisi medesimi.

Sulla base di tale conclusione il Comune ha notificato regolarmente i relativi avvisi di accertamento ,

entro
il
31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui si sarebbe dovuta presentare la denuncia , così come previsto dall'art. 11 comma 2 del d.lgs. 504/92 **e quindi non è intervenuta alcuna decadenza.**

Per la pretesa inapplicabilità della delibera consiliare n. 70 del 27.9.2001 , si deve rilevare preliminarmente , **che trattasi di atto amministrativo puro e non di norma tributaria** che diversamente avrebbe potuto, se applicata retroattivamente come lagnato dal contribuente , ledere i diritti del medesimo secondo quanto previsto dallo statuto del contribuente .

L'impugnabilità di suddetto atto amministrativo,
vuoi per sua retroattività o per suo

eventuale iter non corretto, poteva essere fatto dal contribuente

nei termini e nei tempi dovuti ,
ricorrendo gerarchicamente agli organi amministrativi competenti (Tribunali amministrativi Tar e Consiglio di stato), fatto che non risulta essere avvenuto.

**Sulla mancanza di notifica della
stima del valore attribuito dal Comune , sollevata dalla parte , non esiste norma e regolamento
che attribuisca il dovere
da parte
dell'Ente di farlo,** risultando inapplicabile l'analogia rivendicata dalla contribuente , circa la
notificazione della
alla stregua di una rendita catastale di un fabbricato, anche perché,
trattasi per il caso in questione , di omissione di dichiarazione ICI per anni ripetuti di possesso del bene.

L'atto , amministrativo emesso dal Comune , allegato nella notifica degli accertamenti dei vari anni , è stato finalizzato a stabilire il valore delle aree fabbricabili nelle varie Zone Comunali , così come per l'area in questione , sulla base dei criteri espressamente indicati dall'art. 5 comma 5 del D.L.g.vo. 504/1992, e pertanto si reputano sufficienti da questo collegio le prove in atti per sorreggere la tesi dell'Ente Comunale

Da quanto riferito poi dal Comune e non smentito dalla parte, il valore attribuito ai fini dell'imposta per il terreno edificabile in questione è stato stimato mediante l'ausilio di una Commissione tecnica composta da tecnici estimatori locali e da un rappresentante dell'Agenzia del Territorio di Perugia,.

Suddetta commissione , prevista dall'art. 5 comma 5 del D.L.g.vo. 504/1992, ha tenuto conto del valore venale in comune commercio al 1° gennaio di ogni anno di imposizione , avendo avuto riguardo ad aspetti peculiari per la stima del valore , come la zona territoriale di ubicazione, la destinazione d'uso consentita e quanto eventualmente rilevante ai fini della stima di valore, compresa il fatto che il terreno era soggetto a lottizzazione previa presentazione di un piano attuativo che doveva prevedere alla sistemazione viaria , trattandosi di terreno intercluso.

Irrilevante è la pretesa della parte che lamenta anche un diverso valore di quanto attribuito

a suo tempo dall'allora Ufficio del Registro ai fine tassativi . Trattasi

infatti di soggetti giuridici diversi

che attengono a leggi istitutive diverse,

rispettivamente lo Stato per l'imposta di Registro , vedi (art. 51.2 ,51.3, 52.1 e 52.4 del T.U.

***** 131/1986)

e

il Comune per l'ICI

, (vedi art. 5.5 Dlgs 504/92 quest'ultimo interpretato in base al principio costituzionale di autonomia degli enti locali

del novellato Titolo V della parte seconda della Costituzione) .Anche i valori

che ne scaturiscono , hanno

radice diversa dal momento che

al profilo temporale all'occasionalità e all'unicità della imposta di registro si contrappone la periodicità della imposta costituita dall'ICI i cui criteri di determinazione sono diversi e specificatamente indicati dal legislatore. (vedi *****°15078 del 5/872004).

Nel merito del valore attribuito il valore attribuito dal Comune , ha tenuto conto di numerosi fattori , parametri e considerazioni , rendendo il valore medesimo equo e congruo.

- che

il terreno in questione

ricade nel comparto C3 soggetto a

lottizzazione ed è situato tra il centro del capoluogo e la nuova zona di espansione in corso di edificazione

;

- che
è stato attribuito per ciascun anno un valore diverso determinando in L. 28.000 al mq. negli anni 1996, 1997 e in L. 29.000 al mq. negli anni 1998 e 1999, pur tenendo conto ; che il valore attribuito dall'Osservatorio dell'Agenzia del Territorio risultasse superiore di circa un terzo ;

- che con il riscontro dell'esame di alcuni atti di compravendita per aree urbanisticamente uguali ma ancor più periferiche, è emerso che i prezzi praticati vanno da L. 30.000 a L. 50.000 al mq. ;

- che proprio in considerazione del fatto che il comparto è soggetto a lottizzazione, è stato attribuito un valore più basso, perché se fosse lottizzato il suo valore minimo, ai fini dell'ICI sarebbe stato di L. 40.000 al mq.

Quanto sopra, non smentito dalla parte , se non con semplici affermazioni di principio senza valutazioni probanti contrarie , giustifica la scelta di valutazione ed il valore attribuito dal Comune al bene di cui trattasi.

**Il Collegio , ritiene
invece di accogliere la lagnanza del contribuente circa la non corretta
applicazione
delle sanzioni, ripetute
per intero e
per ciascun
anno di omissione di dichiarazione ICI del bene in possesso, fatta dall'Ente.**

Nel caso di specie , **trattasi di concorso materiale e formale di più violazioni continuative** , che il nuovo istituto delle sanzioni voluto dal legislatore con il **D.L.gs. 472/97 , prevede all'art. 12 ,**

l'applicazione di un'unica sanzione, congruamente maggiorata,
avendo tra l'altro effetto retroattivo in forza del principio **di cui all'art.3 dello stesso decreto**

(favor rei) .

Trattasi della regola cardine **del “ cumulo giuridico “** applicabile al caso che si contrappone **al “cumulo materiale”** più penalizzante applicato dall'Agenzia delle Entrate (vedasi in proposito la stessa circ.Minist. n°138/E del 5 luglio 2000 e nota Minist. del 4 ottobre 2000 prot. 206965)

La natura particolare del contenzioso e la non completa uniformità giurisprudenziale

sull'argomento , giustifica
la compensazione delle spese

P.Q.M.

In parziale riforma della sentenza appellata applica la sanzione per le omesse dichiarazioni

in misura pari alla sanzione base aumentata della metà ; conferma nel resto l'appellata sentenza e dichiara compensate le spese del presente giudizio.

Perugia li, 8 Giugno 2006

**Il
Presidente**

**Il
Relatore**

***** *****o

<https://www.diritto.it/decadenza-dall-azione-di-accertamento-per-intervenuta-prescrizione-retroattivita-della-delibera-consil-dei-valori-accertati-ultrattivita-delle-sanzioni-amministrative/>