Ici: stabilimenti balneari tenuti a pagare anche se l'accertamento non indica l'aliquota

Corte di cassazione - Sezione V tributaria - Sentenza 13 aprile-30 giugno 2010 n. 15470

Presidente Altieri - Relatore Magno

LA MASSIMA

Ici - Stabilimenti balneari - Diritto di superficie - Soggettività passiva - Decadenza - Obbligo di corrispondere il tributo già a partire dal 1° gennaio 1993 - Irrilevanza della novella introdotta dall'articolo 58, comma 1, del Dlgs 446/1997 e articolo 18 della legge 388/2000.

1. Dati del processo

1.1. La ditta (*omissis*) s.n.c., esercente stabilimento balneare su area demaniale marittima, ricorre, con tre motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe che, accogliendo l'appello principale proposto dal comune di (*omissis*) (e rigettando quello incidentale della contribuente, su questioni rimaste assorbite in primo grado), riformava la sentenza n. 163/2/2003, con cui la commissione tributaria provinciale di Ascoli Piceno aveva accolto il ricorso della stessa contribuente avverso gli avvisi di accertamento, notificati il 6/12/2002, concernenti imposta comunale sugli immobili per gli anni 1996, 1997, 1998 e 1999, relativamente allo stabilimento balneare della ricorrente, ritenendo detti atti impositivi privi di valida motivazione.

1.2. Il comune nominato resiste mediante controricorso, illustrato da memoria.

2. Motivi del ricorso e quesiti di diritto

2.1. Il presente ricorso per cassazione - con cui si censura la sentenza impugnata per violazione di legge (articoli 1 e 3, Dlvo 30 dicembre 1992, n. 504) e vizio di motivazione, sul presupposto che lo stabilimento balneare sorgente su area demaniale non sarebbe soggetto ad ICI nelle annualità interessate (primo motivo); perché il comune sarebbe decaduto dal potere impositivo con riferimento agli anni 1996, 1997 e 1998 (secondo motivo); e per asserita nullità degli avvisi, cui non era allegata la delibera comunale di fissazione delle aliquote d'imposta (terzo motivo) - si conclude coi seguenti quesiti di diritto:

2.1.1. Se «Il mancato accertamento del rilascio di autorizzazioni a costruire ad opera del concessionario di spiaggia su beni del demanio marittimo consente di stabilire che gli stessi sono considerati beni che rappresentano un diritto reale di superficie»;

2.1.2. - Se, quando «effettivamente le costruzioni sono state effettuate dalla società ricorrente sul suolo del demanio marittimo, le stesse possono essere regolamentate a favore del concessionario di spiaggia quale titolare di un diritto reale di superfici-

cie»;

2.1.3. - Se «L'art. 49 del Codice di Navigazione e l'art. 34, commi 3 e 4 del Regolamento Attuativo dello stesso codice attestano che i concessionari di spiaggia sono titolari di un diritto reale di superficie o di un diritto di godimento di natura obbligatoria ovvero il manufatto che insiste sullo stabilimento balneare rappresenta solo una pertinenza demaniale»;

2.1.4. - Se «i concessionari di spiaggia sono soggetti passivi d'imposta ICI solo dall'1/1/2001 per effetto dell'art. 18, 3° comma L. 388/2000 o devono corrispondere l'ICI dall'1/1/1998 per effetto delle disposizioni di cui all'art. 58, comma 1, lett. a) del DLgs 15/12/1997 n. 446 ovvero infine devono pagare ICI dall'1/1/1993, anno di istituzione dell'imposta»;

2.1.5. - Se «Il censimento dello stabilimento balneare al N.C.E.U. competente, implica automaticamente il riconoscimento in capo al concessionario di spiaggia di essere titolare di un diritto reale di superficie»;

2.1.6. - Se «li rispetto delle norme richiamate e descritte in questo ricorso dalla società ricorrente consente... di pronunciare la nullità degli avvisi di accertamento»;

2.1.7. - Se «Gli avvisi di accertamento relativi agli atti (*Recte*, anni) 1996-1997 e 1998 sono stati raggiunti da prescrizione»;

2.1.8. - Se «Il Comune di (*Omissis*) era a conoscenza che la società ricorrente possedeva un manufatto nel proprio stabilimento balneare»;

2.1.9. - Se «La denuncia omessa si considera solo la prima (anno 1993) non presentata o si considerano tutte omesse»;

2.1.10. - «Quale è il primo anno di riferimento quale periodo d'imposta del concessionario di spiaggia soggetto passivo dell'ICI»: se il 1993, il 1980 o il 2001;

2.1.11. - Se «il Comune di (*Omissis*) doveva allegare la delibera Comunale recante le indicazioni delle aliquote applicate in ogni avviso di accertamento».

3. Decisione

3.1. I motivi del ricorso sono inammissibili o infondati, per le

ragioni espresse specificamente di seguito. Il ricorso pertanto deve essere rigettato. Le spese di questo giudizio di cassazione debbono essere interamente compensate fra le parti per giusti motivi, ravvisati nella circostanza che la giurisprudenza *infra* citata, di segno contrario alle tesi principali della ricorrente, è in gran parte posteriore all'introduzione del ricorso.

4. Motivi della decisione

4.1. Il primo quesito cui rispondere, per il suo carattere assorbente, è quello trascritto al par. 2.1.11. mirante alla declaratoria di nullità degli avvisi per mancata allegazione della delibera comunale di fissazione delle aliquote dell'ICI.

La risposta è negativa. All'avviso di accertamento dell'ICI non è necessario allegare la delibera comunale di fissazione delle aliquote, atto a contenuto normativo (sia pure secondario), quindi legalmente noto per effetto della pubblicazione (Cass. n. 25371/2008).

4.2. I quesiti trascritti nei par. da 2.1.1. a 2.1.3., vertenti sulla pretesa non soggezione all'imposta degli edifici costruiti su area demaniale marittima, perché asseritamente non costituenti oggetto di un diritto reale di superficie, possono essere accorpati.

La risposta è contraria alle tesi della ricorrente: il concessionario di un'area demaniale, sulla quale sia realizzato uno stabilimento balneare, può essere considerato a condizione che tanto emerga indiscutibilmente dall'atto di concessione e da altre circostanze valutabili dal giudice di merito - titolare di proprietà superficaria acquisita a titolo originario, di durata temporanea, pari a quella della concessione (SU n. 1324/1997), soggetta a peculiare regolamentazione in ordine alla modificazione, estinzione o cessazione del diritto (Cass. nn. 4769/2004, 4402/1998); in caso di riscontrata titolarità del diritto di superficie, il concessionario è soggetto all'imposta comunale sugli immobili che ne sono oggetto (Cass. n. 9935/2008, con argomentazioni condivise dal collegio).

4.3. Al quesito trascritto al par. 2.1.4. si risponde nel senso che il titolare del diritto di superficie, gravante su suolo demaniale, è soggetto all'ICI fin dal momento in cui l'imposta fu istituita (1/1/1993), poiché l'articolo 3, co. 1, D.L.vo 30 dicembre 1992, n. 504 stabilisce - anche nella formulazione anteriore alla modifica introdotta dall'articolo 58, co. 1, D.L.vo 15 dicembre 1997, n. 446 (Cass. n. 17730/2006), ed anche prima che l'articolo 18, legge 23 dicembre 2000, n. 388 lo disponesse esplicitamente a carico del concessionario - che il titolare del diritto di superficie è soggetto ad ICI (Cass. n. 9935/2008, cit., condivisa dal collegio anche su questo punto; analogamente, Cass. n. 1718/2007, in materia di INVIM).

4.4. Il quesito trascritto al par. 2.1.5. è assorbito in quanto - come è stato chiarito al par. 4.2 - la titolarità di un diritto reale di superficie (se sussistente), in capo al soggetto concessionario di un'area demaniale marittima, discende non dal mero fatto dell'iscrizione in catasto, bensì dal fatto che su tale area insista una costruzione e che l'attribuzione del diritto reale di superficie si evinca dall'interpretazione dell'atto amministrativo di concessione.

4.5. Il quesito trascritto al par. 2.1.6. è inammissibile, perché tautologico (SU. n. 28536/2008).

4.6. Ai quesiti trascritti nei par. da 2.1.7 a 2.1.10, concernenti la

pretesa decadenza del comune dal potere impositivo, si risponde nel senso che tale decadenza, nel caso di specie, non sussiste poiché, ai sensi dell'articolo 11, co. 2, ult. per., D.Lvo n. 504/1992, e per quanto interessa, «Nel caso di omessa presentazione, l'avviso di accertamento deve essere notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o la denuncia avrebbero dovuto essere presentate».

4.6.1. Ora, poiché i soggetti passivi debbono dichiarare gli immobili posseduti, ai fini dell'ICI, «entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio» (articolo 10, co. 4, D.L.vo n. 504/1992), e cioè «entro il 31 marzo di ciascun anno per i redditi dell'anno solare precedente» (articolo 9, co. 1, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nella versione all'epoca vigente), se ne deduce che l'obbligo (non rispettato) di dichiarare l'immobile di cui si discute, per l'anno 1996, scadeva il 31 marzo 1997 e che, per conseguenza, la decadenza del comune dal potere d'imporre l'ICI per il 1996 si sarebbe verificata il 31 dicembre 2002. In conclusione, la notifica degli avvisi, effettuata il 6/12/2002 (circostanza riferita in sentenza e non contestata), era tempestiva.

4.6.2. Alla ricorrente non giova, peraltro, dedurre che il comune, a prescindere dalla dichiarazione, conosceva l'esistenza dell'immobile. Fermo restando il potere dell'ente impositore di procedere ad accertamento dell'imposta anche in mancanza di dichiarazione della parte (articolo 11, co. 2, cit.), l'omissione di essa è circostanza sufficiente a far scattare il periodo quinquennale di operabilità dell'imposizione per iniziativa dell'ente (e la sanzione, ai sensi del successivo articolo 14), non potendo arbitrariamente essere equiparata l'inattività del comune ad una rinuncia implicita (ed il legittima) al tributo.

4.6.3. L'obbligo di dichiarazione, come si ricava dal citato articolo 10, co. 4, sussiste teoricamente anno per anno, essendone il contribuente esonerato soltanto se, dopo la prima dichiarazione, «non si verificano modificazioni dei dati od elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta»; ciò significa che il comportamento omissivo persistente si perfeziona, ed è sanzionabile, anno per anno (Cass. n. 932/2009).

4.6.4. La risposta al quesito riportato al par. 2.1.10 è compresa nel giudizio espresso al par. 4.3.

4.7. Il vizio di motivazione, costituente un profilo di censura compreso nel primo motivo e concernente, quale fatto controverso, la natura reale od obbligatoria del diritto di godimento sui manufatti compresi nell'area demaniale, non sussiste.

La commissione regionale ha fornito logica e sufficiente spiegazione delle ragioni, ricavate dalla documentazione prodotta dal comune, in virtù delle quali deve ravvisarsi, nella specie, l'esistenza del diritto reale di superficie; il fatto che i manufatti fossero stati costruiti dalla stessa concessionaria o che preesistessero alla concessione non è rilevante ai fini della debenza dell'ICI (né, quindi, della congruità della motivazione censurata).

4.8. Si conclude nel senso indicato al par. 3.1.

5. Dispositivo

P.Q.M.

*La Corte di Cassazione
Rigetta il ricorso. Compensa interamente fra le parti le spese di questo giudizio di cassazione.*