

Sentenza del 10/03/2023 n. 250 - Corte di giustizia tributaria di secondo grado delle Marche

Sezione/Collegio 1

Testo

Intitolazione:

Sanzioni applicabili per dichiarazione infedele - la sanzione per l'omesso versamento di cui all'art. 13 non è applicabile in quanto assorbita da quella principale irrogata.

Massima:

In tema di violazioni tributarie, la sanzione di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 471 del 1997 punisce la "dichiarazione infedele", che si realizza quando il contribuente indica nella dichiarazione un importo inferiore a quello dovuto, mentre quella di cui all'art. 13 del citato d.lgs. punisce il mancato pagamento, alle scadenze stabilite, delle somme indicate dal contribuente nella dichiarazione, senza che rilevi al riguardo la loro indicazione nella contabilità/dichiarazione. La fattispecie sanzionatoria di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 471 del 1997 copre sia la violazione formale, sia il conseguente ed inevitabile mancato pagamento dell'imposta dovuta, con conseguente assorbimento della sanzione meno grave di cui all'art. 13 del d.lgs. 471. Sulla scorta di questa argomentazione i giudici di secondo grado delle Marche hanno pertanto parzialmente accolto il gravame proposto da un contribuente destinatario di un accertamento in materia ICI, sancendo l'illegittimità dell'applicazione di una seconda sanzione nel caso in cui si contesti un mancato versamento quando questo derivi da una mancata indicazione dell'importo dovuto in dichiarazione, fermo restando la legittimità dell'accertamento ed il conseguente recupero dell'imposta omessa.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO 1. L'appellante è proprietaria, nel Comune di Colli al Metauro, di un'area fabbricabile sita in S, censita in catasto e per il quale presentava dichiarazione IMU. Con avviso di accertamento, il Comune di Colli al Metauro rettificava il valore venale della suddetta area da ? 2.570.970,00 (valore dichiarato) in ? 3.603.810, lamentando l'infondatezza dell'avviso per errata determinazione della base imponibile, l'illegittimità degli atti per carenza di motivazione, nonché l'illegittimità delle sanzioni irrogate. Si costituiva in giudizio il Comune resistente con proprie controdeduzioni chiedendo il rigetto. La Commissione Tributaria Provinciale di Pesaro rigettava il ricorso, condannando la contribuente alle spese di lite per ? 1.300,00, ritenendo l'accertamento sufficientemente motivato e la pretesa impositiva fondata e provata dalla perizia tecnica prodotta dal Comune resistente. 2. Avverso la sentenza ha proposto appello il contribuente sulla base di tre motivi. 2.1. Con il primo ha censurato la decisione, nella parte in cui ha ritenuto l'avviso sufficientemente motivato, in quanto contenente tutti gli elementi utili alla ricorrente per poter confutare in via giurisdizionale la pretesa impositiva del Comune, come avvenuto, evidenziando come in esso siano stati indicati unicamente i dati identificativi della contribuente, l'anno di riferimento e la base imponibile sulla quale è liquidata l'imposta, omettendo così ogni chiarimento e giustificazione in proposito. 2.2. Con il secondo ha evidenziato la erroneità della sentenza, nella parte in cui ha rigettato il principale motivo di ricorso, con il quale la

contribuente ha contestato nel merito e sulla base di apposita perizia, aggiornata con successiva perizia dell'Ing. F, la valutazione dell'area edificabile fatta valere dal Comune con l'atto impositivo impugnato e risultante dalle "tabelle" dallo stesso Comune adottate. La sentenza della CTP di Pesaro avrebbe rigettato detto motivo, facendo proprie le considerazioni della perizia di parte del geometra M, riassumendone a grandi linee il contenuto, senza invece considerare minimamente le perizie di parte contribuente e le censure da queste formulate, con riferimento alle seguenti circostanze: l'eccessività del valore di mercato attribuito alle abitazioni rispetto al mercato locale; la mancata adeguata considerazione dei costi per opere di urbanizzazione; la costituzione morfologica non lineare dell'area; l'assenza di mercato per aree omogenee; il decremento abitativo del Comune di S; gli elevati tempi di realizzazione dell'intervento edilizio; la cessione con atto unilaterale d'obbligo al Comune di mq. 46.000. 2.3. Con il terzo motivo ha censurato la decisione, nella parte in cui ha omesso di pronunciarsi in ordine alla dedotta illegittimità delle sanzioni. Assume parte appellante di avere eccepito, sin dal giudizio di prime cure, come il Comune abbia erroneamente cumulato la sanzione per infedele dichiarazione con quella per parziale versamento, laddove l'Ufficio avrebbe potuto irrogare solo la prima o tutt'al più riconoscere il criterio più mite del cumulo giuridico tra le medesime. 3. Si è costituito il Comune con controdeduzioni, chiedendo il rigetto del gravame per infondatezza dei motivi. Ha, altresì, dedotto e prodotto successivo elaborato peritale, redatto dal geometra S, il quale, seppur adoperando altro criterio di stima (quello di comparazione rispetto a quello per "valore di trasformazione" adoperato dal geometra M), è pervenuto al medesimo risultato, determinando il valore dell'area nei termini di cui alla rettifica. 4. Così instauratosi il contraddittorio tra le parti, dopo un rinvio determinato dalla richiesta dell'Ente, che aveva all'uopo incaricato anche l'Agenzia delle Entrate per ottenere altra stima dell'area, la controversia veniva trattata all'udienza del 6.03.2023, prima della cui celebrazione entrambe le parti hanno depositato memorie illustrative. MOTIVI DELLA DECISIONE 5. L'appello è solo parzialmente meritevole di accoglimento, per essere fondato il terzo motivo di gravame. 6. Infondato è il primo. Come correttamente dedotto dal giudice di prime cure, l'avviso si appalesa dal contenuto sufficientemente chiaro e determinato, essendo ivi indicati i riferimenti catastali degli immobili e la loro base imponibile, nonché la pretesa indicata come riferita all'anno d'imposta sulla base delle disposizioni normative e delle delibere di G.M. applicabili. Inoltre, conformemente all'orientamento di legittimità a mente del quale, "In tema di ICI, la motivazione dell'atto di accertamento non può limitarsi a contenere indicazioni generiche sul valore del terreno, ma, ai sensi dell'art. 7 della l. n. 212 del 2000, deve specificare, a pena di nullità, a quale presupposto la modifica del valore dell'immobile debba essere associata, così delimitando l'ambito delle ragioni deducibili dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale fase contenziosa e consentendo al contribuente di valutare l'opportunità dell'impugnazione" (Cass., sez. 5, sentenza n. 25709 del 14.12.2016), nell'avviso il Comune ha specificato come, per determinare il valore reale delle aree, ha provveduto allo studio delle variabili previste dall'art. 5 comma 5 D.Lg.vo n. 504/1992 (zona territoriale di ubicazione, indice di edificabilità, destinazione d'uso consentita, oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi uguali caratteristiche), per poi procedere alla comparazione con i valori indicativi contenuti della delibera di Giunta Municipale e, da ultimo, addivenire alla determinazione di euro 42 al metro quadrato. Del resto, per come emergente dal gravame, proprio su tali circostanze valorizzate dal Comune si è incentrato, seppur in senso confutativo, il ricorso del contribuente, nonché la perizia di stima formulata per conto del medesimo. E ciò è quanto basta per ritenere infondato il motivo. 7. Infondato è anche il secondo motivo. 7.1. La sentenza di prime cure, sul punto, ha evidenziato come la perizia del geom. M è stata redatta mediante un meticoloso studio a seguito del quale sono stati vagliati tutti gli elementi utili per poter effettuare la valutazione come la parte scoscesa, gli oneri di urbanizzazione gravanti sui terreni in questione e la loro incidenza sul valore, la posizione geografica e strategica che agevola la realizzazione di attività produttive, la vicinanza alla superstrada Fano Grosseto, nonché tutti gli interventi realizzati in precedenza, che hanno portato alla individuazione del valore di mercato pari ad ? 43 al mq, proprio in considerazione dell'incidenza degli elementi citati ed anche sulla base di una variante alla quale la ricorrente ha aderito volontariamente accettando la cessione gratuita di circa mq. 45.000 dei terreni in questione. Premessa la piena utilizzabilità, nel caso di specie, delle perizie prodotte dalle parti - e ciò in quanto: "In tema di contenzioso tributario, l'art. 58 del d.lgs. n. 546 del 1992, fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti anche al di fuori degli stretti limiti consentiti dall'art. 345 c.p.c., ma tale attività processuale deve essere esercitata - stante il richiamo operato dall'art. 61 del citato d.lgs. alle norme relative al giudizio di primo grado - entro il termine previsto dall'art. 32, comma 1, dello stesso decreto, ossia fino a venti giorni liberi

prima dell'udienza, con l'osservanza delle formalità di cui all'art. 24, comma 1, dovendo tale termine ritenersi, anche in assenza di espressa previsione legislativa, di natura perentoria, e quindi sanzionato con la decadenza, per lo scopo che persegue e la funzione (rispetto del diritto di difesa e del principio del contraddittorio) cui adempie" (Cass., sez. V, ordinanza n. 18103/2021); "Nel processo tributario, le perizie estimative, prodotte, singolarmente o nel contesto di scritti difensivi, dal contribuente o da organi tecnici dell'amministrazione, hanno contenuto di allegazione difensiva a contenuto tecnico; ne consegue la loro producibilità nel contesto di memoria difensiva nel rispetto del termine di dieci giorni prima dell'udienza pubblica di discussione della causa in appello, ex artt. 58, comma 2, e 32, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992" (Cass., sez. 6 - 5, ordinanza n. 22965/2017) -, la disamina delle medesime permette di ritenere fondata la pretesa impositiva del Comune. 7.2. L'ente ha provveduto a richiedere a due professionisti diversi di procedere alla valutazione delle aree, i quali, seppur adoperando metodologie diverse, sono pervenuti a medesime conclusioni. In particolare, la seconda perizia redatta per conto del Comune ha adeguatamente valutato tutte le censure mosse a quella originaria dal perito di parte del contribuente ed ha determinato il valore dell'area adoperando il criterio assai pregnante dell'indagine su compravendite di beni simili, considerando anche la crisi economica ed applicando al contribuente una ulteriore riduzione dei valori, siccome risultanti dalle compravendite degli anni 2010, 2011 e 2012, del 20 per cento a titolo cautelativo. Sono stati, altresì, adeguatamente valutati i costi per opere di urbanizzazione primaria, per la realizzazione del sottopasso e per la realizzazione della barriera al rumore sulla base di criteri oggettivi, quali il prezzario regionale e determinandosi il costo per l'ultima opera in misura assai inferiore rispetto a quanto immotivatamente ritenuto dal contribuente (500.000 rispetto all'eccessiva cifra di euro 1.300.000). Di contro, devono ritenersi sostanzialmente indimostrati gli ulteriori assunti valorizzati dal contribuente e nelle di lui perizie di parte circa le non meglio specificate peculiarità dell'area interessata, il trend demografico del Comune in oggetto e le condizioni del mercato residenziale, determinanti una non sostenibilità dell'intervento edilizio ed essendo stati parimenti valutati gli ulteriori elementi invocati dall'appellante. 8. Per come si è anticipato, fondato si appalesa il terzo motivo inerente l'irrogazione delle sanzioni. Ed invero, in armonia con quanto dedotto dal contribuente, seppur in materia di IVA, ma con principio estensibile al caso di specie, "In tema di violazioni tributarie, la sanzione di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 471 del 1997 punisce la "dichiarazione infedele", che si realizza quando il contribuente indica nella dichiarazione un importo inferiore a quello dovuto, mentre quella di cui all'art. 13 del citato d.lgs. punisce il mancato pagamento, alle scadenze stabilite, delle somme indicate dal contribuente nella dichiarazione, senza che rilevi al riguardo la loro indicazione nella contabilità. Ne deriva che, in caso di omessa indicazione, nella dichiarazione annuale IVA, dell'importo effettivamente dovuto, il mancato pagamento dell'imposta costituisce diretta conseguenza dell'omessa dichiarazione, integrandosi in tal modo la fattispecie sanzionatoria di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 471 del 1997, che copre sia la violazione formale, sia il conseguente ed inevitabile mancato pagamento dell'imposta dovuta, con conseguente assorbimento della sanzione meno grave di cui all'art. 13 del d.lgs. citato" (Cass., sez. V, sentenza n. 27963/2020). Ragion per cui la sanzione irrogata per il parziale versamento si appalesa illegittima e, quindi, non dovuta. 9. L'accoglimento di uno dei tre motivi determina che le spese del giudizio, con riferimento ad entrambi i gradi, vadano parzialmente compensate in ragione di un terzo: di tal che, stante la liquidazione effettuata nel giudizio di prime cure, esse vengono determinate per lo stesso in euro 866,66 e, con riferimento al presente, tenuto conto del valore della controversia (superiore ai 29.000 euro e, quindi, comportante l'applicazione dello scaglione di riferimento compreso tra i 26.000 ed i 52.000) e del pregio delle difese, che giustifica il riconoscimento di valori compresi tra i minimi ed i medi e, quindi, pari ad euro 2.400, oltre IVA, CPA e spese forfettarie al 15%, già operata la riduzione di un terzo. P.Q.M. La Corte accoglie l'appello limitatamente al terzo motivo e, in parziale riforma dell'impugnata sentenza, dichiara illegittima e non dovuta la sanzione per omesso versamento, compensando per un terzo tra le parti le spese di giudizio di entrambi i gradi, ponendo a carico dell'appellante i restanti due terzi, che determina in euro 866,66 per il primo grado ed euro 2.400 per il secondo, oltre IVA, Cap e rimborso forfettario al 15%.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza