REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAOLITTO Liberato - Presidente

Dott. BALSAMO Milena - Consigliere

Dott. BILLI Stefania - Consigliere

Dott. LO SARDO Giuseppe - Consigliere

Dott. PENTA Andrea - Consigliere-Rel.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 2101/2023 proposto da:

(...) Srl (C.F.: Omissis), in persona dell'amministratore legale rappresentante p.t. Ri.Pa. (C.F.: Omissis), con sede a G (B), alla (...) (Omissis), rappresentata e difesa, anche disgiuntamente, dagli Avv.ti Bo.Lo. (C.F.: Omissis) e Ri.Am. (C.F.: Omissis) del Foro di Bergamo (domicilio digitale pec: Omissis), in forza di procura speciale telematica ex art. 83, c. 3, c.p.c.;

- ricorrente -

contro

Comune di Grassobbio (BG), in persona del sindaco pro tempore, con sede in G, alla Via Ve. n. (Omissis), rappresentato e difeso, in forza della procura conferitagli in calce al controricorso, dall'Avv. Ba.Ma. del Foro di Brescia (C.F.: Omissis), con studio legale, presso il quale elegge domicilio in Brescia, al (...) (fax: Omissis; tel.: Omissis; pec: Omissis);

- controricorrente -

- avverso la sentenza n. 4208/2022 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia in data 3 novembre 2022 e notificata il 15 novembre 2022;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Penta Andrea.

RILEVATO CHE

La (...) Srl (poi (...) Srl) impugnava, con distinti ricorsi poi riuniti, due avvisi di accertamento notificatili dal Comune di Grassobbio, per i periodi d'imposta 2012 e 2013, aventi ad oggetto l'IMU, considerando, per entrambe le annualità, una rendita catastale di Euro 158.600,00, a sua volta definita con sentenza passata in giudicato della CTR Lombardia n. 75/2016 dell'11 gennaio 2016.

La contribuente lamentava, nel merito, la riferibilità della rendita accertata giudizialmente ai periodi d'imposta oggetto dei due atti impositivi impugnati, dal momento che, per essi, risultava ancora valida la rendita di Euro 139.858,00 risultante da una visura del 24 febbraio 2017, e contestava l'applicazione delle sanzioni, invocando il ricorso al criterio del cumulo giuridico.

La CTP di Bergamo respingeva i ricorsi sul rilievo che la rendita di cui alla decisione passata in giudicato dovesse correttamente applicarsi anche agli anni in contestazione, dal momento che era riferita ad una prima

denuncia DOCFA presentata dalla ricorrente sin dal 23 luglio 2009.

Sull'appello della contribuente, la CTR Lombardia rigettava il gravame, affermando che: 1) il provvedimento di modifica della rendita catastale, emesso dopo l'1 gennaio 2000, a seguito di denuncia di variazione dell'immobile presentata dal contribuente, era utilizzabile, a norma dell'art. 74 della L. n. 342/2000, anche con riferimento ai periodi d'imposta anteriori a quello in cui aveva avuto luogo la notifica del provvedimento, purché successivi alla denuncia di variazione; 2) le sanzioni erano state correttamente applicate, posto che il contribuente poteva sia ravvedersi, sia proporre una conciliazione giudiziale; 3) non era applicabile il cumulo giuridico, in presenza di omessi o minori versamenti dell'imposta.

Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione la (...) Srl sulla base di due motivi. Il Comune di Grassobbio ha resistito con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 12, comma 5, D.Lgs. n. 472/1997, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., richiamato dall'art. 62, comma 1, D.Lgs. n. 546/1992, per non aver la CTR considerato che, in tema di ICI, in caso di più violazioni per omesso o insufficiente versamento che, in relazione ad uno stesso immobile, conseguono ad identici accertamenti per più annualità successive, deve trovare applicazione il regime della continuazione attenuata, di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, comma 5, che consente di irrogare un'unica sanzione, pari alla sanzione base aumentata dalla metà al triplo.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la falsa applicazione dell'art. 13 D.Lgs. n. 471/1997, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., richiamato dall'art. 62, comma 1, D.Lgs. n. 546/1992, per aver la CTR erroneamente, a suo dire, affermato che "Allo stesso modo non era applicabile il cumulo giuridico, in presenza di omessi o minori versamenti dell'imposta".

3. I motivi, da trattarsi congiuntamente siccome strettamente connessi, sono inammissibili per sopravvenuto difetto di interesse.

Nella fattispecie in esame, sono stati impugnati separatamente gli avvisi di accertamento concernenti l'IMU 2014 e 2015 e la Tasi 2015.

Orbene, premesso che la continuazione deve essere accertata dal giudice che se ne occupa per ultimo (in base all'art. 12, comma 5, D.Lgs. n. 472 del 1997: "Se più atti di irrogazione danno luogo a processi non riuniti o comunque introdotti avanti a giudici diversi, il giudice che prende cognizione dell'ultimo di essi ridetermina la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni risultanti dalle sentenze precedentemente emanate"), nella memoria illustrativa la contribuente ha eccepito il giudicato esterno sulla base della sentenza n. 305 del 2022 con la quale la CTP di Bergamo ha riconosciuto il cumulo giuridico per le sanzioni sottoposte al suo esame, chiedendo, per l'effetto, che la pronuncia impugnata sia cassata senza rinvio.

In particolare, la detta CTP ha riconosciuto il cumulo giuridico sulla base della seguente considerazione: "poiché nella specie si verte in ipotesi di emissione di avvisi di accertamento da parte del Comune, contestati nel merito dalla società contribuente, deve essere applicato il cumulo giuridico di cui al citato art. 12 comma 5, e, tenuto conto delle particolarità della vicenda, le sanzioni debbono essere rapportate alla sanzione più grave, stabilita per le varie annualità, aumentata della metà".

In premessa la Commissione di primo grado aveva rilevato che "il Comune emetteva, quindi, gli accertamenti n. 40 e n. 61, relativi ad IMU e TASI 2015, con i quali il Comune procedeva al recupero delle minori somme versate, applicando la sanzione del 30 per cento. La società proponeva ricorso avverso i citati avvisi di accertamento sostenendo che la rendita catastale divenuta definitiva non dovesse riguardare l'annualità in oggetto, eccependo la illegittimità dell'atto per non applicazione del contraddittorio preventivo ed in subordine chiedendo la non applicazione delle sanzioni o, quantomeno, l'applicazione del cumulo giuridico".

La menzionata pronuncia ha provveduto su tutti gli avvisi di accertamento, avendo irrogato un'unica sanzione, pari a quella base più grave prevista per l'IMU 2013 aumentata fino alla metà.

La sentenza della CTP di Bergamo, passata in giudicato in data 22.1.2023 (e, quindi, quando era già scaduto, in data 14 gennaio 2023, il termine per impugnare con ricorso per cassazione la sentenza della CTR n. 4208/22), ha già pertanto nel merito quantificato la sanzione in relazione a tutte le annualità (IMU 2012, IMU 2013, IMU e TASI 2014, IMU e TASI 2015) contestate con identici accertamenti della medesima natura e contenuto.

L'applicazione della cd. continuazione attenuata prevede l'annullamento degli avvisi di accertamento in cui sono determinate tali sanzioni.

3.1. In definitiva, la CTP, nell'altro giudizio, ha fatto applicazione, quanto alle sanzioni, del principio affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 11432/2022; conf. Cass. n. 22477/2022) in tema di ICI, ma estensibile all'IMU, secondo cui "in ipotesi di più violazioni per omesso o insufficiente versamento dell'imposta relativa ad uno stesso immobile, conseguenti a identici accertamenti per più annualità successive, si applica il regime della continuazione attenuata di cui all'art. 12, comma 5, del D.Lgs. n. 472 del 1997, che consente di irrogare un'unica sanzione, pari alla sanzione base aumentata dalla metà al triplo".

In particolare, per effetto dell'art. 12, comma 5, in ipotesi di violazioni riguardanti periodi di imposta diversi, l'Ufficio in sede di notifica dell'atto di irrogazione deve procedere alla ricostruzione di un'unica serie progressiva, che comprende anche le violazioni precedentemente considerate e contestate, e deve tenere conto, nel determinare l'importo della sanzione, di quello già indicato nell'originario atto notificato.

L'art. 12, comma 5, citato ha introdotto lo stesso principio in campo processuale, stabilendo che, quando siano pendenti più giudizi, non riuniti, anche dinanzi a giudici diversi e sempre con riferimento ad una serie di violazioni suscettibili di unificazione, il giudice a cui è devoluta la cognizione dell'ultimo degli atti di irrogazione per una delle violazioni coinvolte può procedere, a seguito di ricognizione di tutte le sentenze intervenute nei singoli processi non riuniti, ad una ricostruzione unitaria, ove ne sussistano i presupposti, dell'intera serie di violazioni, secondo le regole fissate dall'art. 12, rideterminando quindi la sanzione unica applicabile (in senso conforme, circolare del Ministero delle Finanze n. 138 E del 5 luglio 2000 e circolare n. 180 del 1998). Da tale disposizione discende che in fase processuale, qualora l'Amministrazione non abbia provveduto all'applicazione del cumulo previsto dall'art. 15 citato, è il giudice che deve provvedere stabilendo il quantum dovuto dal contribuente, risultando evidente che l'attribuzione di tale potere-dovere, nelle ipotesi di pendenza di più giudizi, presuppone il suo riconoscimento anche nelle ipotesi in cui i diversi ricorsi siano stati oggetto di riunione, in quanto sarebbe illogico ritenere che il giudice sia chiamato all'opera di quantificazione della sanzione nei termini di cui all'art. 12 citato nel caso di giudizio non riunito afferente ad una violazione suscettibile di riunione e non lo sia nel caso di unico giudizio, risultando in tale ultima ipotesi di più immediata soluzione circa l'individuazione dell'unica sanzione a cui deve essere sottoposto il contribuente (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 2284 del 2023).

4. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso deve essere dichiarato inammissibile.

La sopravvenienza che ha determinato l'esito del giudizio giustifica la compensazione integrale delle spese.

Nell'ipotesi di causa di inammissibilità sopravvenuta alla proposizione del ricorso per cassazione non sussistono i presupposti per imporre al ricorrente il pagamento del cd. "doppio contributo unificato" (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 31732 del 07/12/2018).

P.Q.M.

La Corte, dichiara inammissibile il ricorso per sopravvenuta carenza di interesse; compensa, tra le parti, le spese.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio tenutasi in data 19 gennaio 2024.

Depositata in Cancelleria il 21 marzo 2024.