

Sentenza del 15/04/2005 n. 7905 - Corte di Cassazione Sentenza del 15/04/2005 n. 7905 - Corte di Cassazione

Intitolazione:

ICI - Ambito di applicazione - Agevolazione per mancanza del certificato di abitabilita' - Esclusione.

Massima:

L'ICI e' dovuta per il solo fatto che sia stata dichiarata l'ultimazione del manufatto e si sia provveduto al suo accatastamento, restando estranea alla sfera attinente al rapporto tributario tutto quanto afferisce all'effettiva abitabilita' del bene stesso ovvero alle sue caratteristiche igienico sanitarie. *Massima redatta dal Servizio di documentazione economica e tributaria.

Intitolazione:

ICI - Adempimenti a carico dei Comuni - Liquidazione ed accertamento - Introduzione della legge n. 267/2000 - Modifica della disposizione tributaria - Esclusione.

Massima:

La disposizione tributaria contenuta nell'art. 11, comma 4, del DLG n. 504/1992 in ordine alla funzione di "responsabile di imposta" ha natura di norma speciale rispetto alla disciplina prevista dalle leggi n. 142/1990 (gia' abrogata) e n. 267/2000. *Massima redatta dal Servizio di documentazione economica e tributaria.

Testo:

Svolgimento del processo

La societa' M. ed I. F. S.r.l. impugnava con tre distinti ricorsi, innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Perugia, il diniego di rimborso della maggiore imposta Ici, versata in relazione all'anno d'imposta 1994 sul valore di tre fabbricati da essa posseduti in territorio comunale, opposto alla sua istanza dal comune di Corciano, e gli avvisi di liquidazione emessi dal medesimo ente in relazione al detto tributo per gli anni 1994 e 1995.

La societa' aveva presentato la dichiarazione Ici in data 29 dicembre 1995 relativa all'anno precedente, denunciando i tre fabbricati costruiti in territorio comunale, ma in seguito, reputandola errata, aveva presentato - in data 30 dicembre 2000 - dichiarazione rettificativa e sostituiva in relazione all'anno 1994, ed in data 13 gennaio 2001 per le restanti annualita', nonche' richiesta di rimborso del maggior tributo a suo avviso versato, escludendo dal calcolo della base imponibile i valori dei detti fabbricati, siccome non potevano reputarsi ultimati, ai sensi degli artt. 5 e 2, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 504/1992, dal momento che essi, benché costruiti, mancavano però della certificazione di abitabilità'.

Lamentava, in linea preliminare, la nullità degli atti impugnati, emessi in data 21 novembre 2000, perché provenienti da organo ormai privo di potere ed incompetente, siccome la nomina del dott. B=====, funzionario comunale che li aveva sottoscritti, discendeva da delibera 16 giugno 1997 della giunta comunale che gli aveva attribuito la funzione di responsabile dell'imposta, emessa ai sensi dell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992, che aveva però perso efficacia, a seguito dell'entrata in vigore delle disposizioni introdotte dagli artt. 107 e 109 del D.Lgs. n. 267/2000. Nel merito, deduceva l'illegittimità dell'imposizione, e, in subordine, chiedeva applicarsi l'agevolazione sancita, per i fabbricati inagibili o inabitabili, dall'art. 8, comma 1, del menzionato decreto legislativo.

La Commissione adita respingeva i ricorsi, previa loro riunione, con sentenza n. 197/04/2002 che, impugnata innanzi alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria, veniva confermata con pronuncia n. 28/01/03 del 12-26 giugno 2003.

Contro quest'ultima decisione la societa' contribuente ricorre per cassazione articolando quattro motivi di doglianza, illustrati anche con memoria difensiva depositata ex art. 378 del codice di procedura civile.

Il Comune di Corciano ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

Col primo mezzo la ricorrente ribadisce l'incompetenza funzionale del funzionario comunale che ha sottoscritto il provvedimento di diniego oggetto del ricorso introduttivo relativo all'anno 1994, e degli avvisi di

liquidazione per gli anni 1995 e 1996, tutti impugnati, per violazione e falsa applicazione degli artt. 107 e 109 del D.Lgs. n. 267/2000. Denuncia, altresì, omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia, criticando la pronuncia impugnata, che ha ritenuto sussistente la legittimazione del funzionario del comune dott. B===== a rappresentare l'ente in ordine alle competenze fiscali, in forza della delibera comunale assunta in data 16 giugno 1997 e versata in atti. Rileva che le norme del testo unico sull'ordinamento degli enti locali citato attribuiscono il potere di impegnare l'ente locale verso i terzi ai dirigenti, ad eccezione degli atti rientranti nei compiti del segretario comunale - art. 107 -, ovvero, in assenza di personale avente qualifica dirigenziale, ai responsabili degli uffici nominati con previo provvedimento motivato del sindaco - art. 109 -, fatte salve le attribuzioni del segretario comunale.

Su questa premessa, deduce che hanno perso efficacia le delibere attributive di poteri ai soggetti privi della qualifica dirigenziale, emanate prima della sua entrata in vigore, vale a dire anteriormente al 13 ottobre 2000, senza potersi ipotizzare alcuna prorogatio degli organi dalle dette delibere individuati. E, dunque, avuto riguardo al caso di specie, la delibera del 16 giugno 1997 citata, con cui, a mente dell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992, la giunta comunale di Corciano aveva conferito al dott. B===== le funzioni ed i poteri per l'esercizio di attività organizzativa e gestionale dell'imposta, deve reputarsi ormai improduttiva di effetti giuridici alla data in cui furono emessi gli atti impugnati. Per l'effetto, la competenza ad emettere gli atti in discussione spettava al segretario comunale, giusta la sua competenza residuale fatta salva dall'art. 97 del testo unico sugli enti locali.

Sotto altro profilo, la ricorrente rileva, che la fondatezza di questa costruzione riceve avallo dalla constatazione che, in data 26 marzo 2001, venne emesso provvedimento motivato del sindaco di Corciano che riattribuiva le funzioni già conferite dalla giunta comunale al dott. B=====, e l'atto sarebbe privo di causa se quello precedente avesse mantenuto i suoi effetti. E dunque, siccome il provvedimento sindacale è stato emanato alla data anzidetta, con efficacia dal successivo 1 aprile, mentre gli atti impugnati sono stati notificati rispettivamente il 21 novembre ed il 30 novembre 2000, vale a dire in un periodo intermedio fra la data di entrata in vigore del testo unico - 13 ottobre 2000 -, e la data di efficacia della nuova delibera, tali atti devono reputarsi inficiati da nullità, siccome non emanati dall'unico organo competente ad adottare "atti e provvedimenti amministrativi che impegnano l'amministrazione verso l'esterno", vale a dire dal segretario comunale. Ne', rileva ancora la ricorrente, può ritenersi la prevalenza della norma tributaria rispetto alla regolamentazione generale sulla ripartizione di funzioni all'interno dell'ente locale, che detta la disciplina organica applicabile, pur nel silenzio del legislatore, ad ogni settore in cui opera l'ente medesimo.

La pronuncia in esame, ad ogni buon conto, non è motivata sul punto in maniera adeguata, ma in modo insufficiente e con contraddittorietà, con mero richiamo alla delibera comunale censurata.

Il comune resiste osservando, in replica, che la delibera comunale di nomina del funzionario che ha sottoscritto gli atti impugnati, emessa a mente dell'art. 11 del D.Lgs. n. 504/1992, conserva piena validità anche dopo l'entrata in vigore del testo unico sull'ordinamento degli enti locali, dal momento che la norma tributaria ha natura speciale, e non è stata abrogata espressamente. Neppure la suddetta disposizione tributaria appare incompatibile con il nuovo sistema degli enti locali per vari ordini di ragioni, e soprattutto, perché essa rappresenta anticipazione del principio della separazione tra potere politico e potere amministrativo, cardine delle riforme in materia di enti territoriali a partire dalla L. n. 142/1990 come modificata dalle leggi n. 127/1997 e n. 191/1998, sino al testo unico del 2000. In questo scenario, la delibera della giunta comunale che nomina il Dott. B===== rispondeva a tale ratio, seppur limitatamente al tributo considerato, né la legge sopravvenuta ne ha determinato l'inefficacia, dal momento che essa contiene solo norme di coordinamento.

Sottolinea, infine, che anche accedendo alla tesi della ricorrente, la competenza ad emettere gli atti in contestazione non spettava al segretario comunale, in considerazione del fatto che, nei comuni privi di organi dirigenziali, qual esso è, a mente dell'art. 51, comma 3-bis, della L. n. 142/1990 introdotto dall'art. 6 della L. n. 127/1997 nel testo integrato dalla L. n. 191/1998, le rispettive funzioni potevano essere attribuite ai responsabili degli uffici, giusta provvedimento motivato del sindaco. Nello specifico il sindaco di Corciano ha confermato al Dott. B===== con atto n. 198 del 29 ottobre 1997, seguito da altro analogo provvedimento del 28 novembre 1998, ed infine da quello del 26 marzo 2001, il conferimento delle funzioni relative al servizio, che non rientravano fra quelle attribuite al segretario comunale.

Alcuna vacatio di potere, infine, vi è stata nel periodo intercorrente tra il 13 ottobre 2000, in cui è entrata in vigore la legge sopravvenuta, e

la data dell'ultimo provvedimento sindacale citato, in considerazione del fatto che la sua entrata in vigore e' stata contestuale all'abrogazione della precedente disposizione dettata dall'art. 51 della L. n. 142/1990.

Il motivo e' infondato.

In fatto accaduto e' che la giunta comunale di Corciano, a mente dell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992, che prevede testualmente che "Con delibera della giunta comunale e' designato un funzionario cui sono conferite le funzioni e i poteri per l'esercizio di ogni attivita' organizzativa e gestionale dell'imposta; il predetto funzionario sottoscrive anche le richieste, gli avvisi e i provvedimenti, appone il visto di esecutivita' sui ruoli e dispone i rimborsi", ha attribuito suddette funzioni al dott. B===== che ha emesso gli atti de quibus in data 21 novembre 2000.

In quel momento era gia' vigente il D.Lgs. n. 267/2000, che e' entrato in vigore il 13 ottobre 2000.

La questione che il ricorrente pone, che riguarda la sopravvivenza dell'efficacia della suddetta delibera nel contesto disciplinato dal nuovo testo unico sugli enti locali introdotto con il citato decreto sopravvenuto, e' stata risolta in sede di gravame nel senso della piena legittimazione del funzionario suddetto a rappresentare l'ente, ad agire e a sottoscrivere gli atti impugnati, in forza della delibera citata, legittimazione non contrastante ne' con le norme del suddetto testo unico, ne' col provvedimento sindacale del 26 marzo 2001, "atteso che le funzioni attribuite de residuo al segretario comunale ai sensi dello Statuto comunale sono incompatibili con la nuova normativa e pertanto devono essere disapplicate".

Questa decisione non appare censurabile.

Lo scrutinio che la censura impone deve condursi ai sensi dell'art. 15 delle preleggi, che stabilisce che "le leggi non sono abrogate che da leggi posteriori per dichiarazione espressa del legislatore o per incompatibilita' tra le nuove disposizioni e le precedenti o perche' la nuova legge regola la materia gia' regolata dalla legge anteriore".

Nel solco tracciato da detta regola ermeneutica, occorre rilevare anzitutto che il D.Lgs. n. 267/2000 non prevede abrogazione espressa della disposizione tributaria, dal momento che essa non rientra nel novero di quelle norme per le quali detta abrogazione e' prevista nell'art. 274 della Parte IV, contenente le disposizioni finali e transitorie, che indica alla lettera x) l'art. 3, comma 9, nella parte richiamata del D.Lgs. n. 504/1992, ed alla lettera y) gli articoli da 44 a 47 del medesimo decreto legislativo.

Tanto rende conto dell'esigenza di ricercare, alla stregua del canone ermeneutico al quale, tutto sommato, si richiama il ricorrente, se esista eventuale contraddizione tra le due leggi, che sono di uguale rango e regolano il medesimo caso, che sia tale da renderne impossibile la contemporanea applicazione, "sicche' dall'applicazione della nuova legge deriva necessariamente la disapplicazione di quella precedente" (cfr. Cass. n. 2502/2001, e n. 14129/2002).

In questa chiave, senz'altro deve affermarsi che la disposizione tributaria contenuta nell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992, ha natura di norma speciale rispetto alla previgente disciplina sugli enti locali (cfr. Cass. n. 18541/2003), sicche' il principio dell'applicazione della legge successiva deve necessariamente coniugarsi con quello secondo cui lex posterior generalis non derogat priori speciali (cfr. Cass. n. 4420/1995 e n. 7482/1986). Essa, peraltro, come ha illustrato il resistente nella sua difesa, ha applicato alla materia specifica riguardante l'Ici la ratio ispiratrice della L. n. 142/1990 sugli enti locali, che separo' il potere di indirizzo politico dalla funzione gestionale e amministrativa non riservata dallo Statuto e dalla legge al governo dell'ente, prevedendo nell'art. 51, comma 3, che "spettano ai dirigenti tutti i compiti, compresa l'adozione di atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno, spettano ad essi in particolare la presidenza delle commissioni, la responsabilita' delle gare e dei concorsi, la stipulazione dei contratti", prescindendo solo dalla qualifica dirigenziale della funzione attribuita al funzionario comunale, che doveva essere designato dalla giunta.

L'art. 274 del D.Lgs. n. 267 alla lettera q) ha sancito l'abrogazione espressa della L. n. 142/1990, e quindi e' stato pure abrogato il comma 3-bis dell'art. 51 sopra citato, introdotto nella L. n. 142/1990 nel testo integrato dall'art. 2, comma 13, della L. n. 191/1998 attraverso una modifica all'art. 6 della L. n. 127/1997, secondo cui le funzioni spettanti ai segretari comunali potevano essere attribuite con provvedimento motivato del sindaco ai funzionari responsabili dei singoli uffici anche in deroga a diversa disposizione.

L'abrogazione della precedente normativa in materia di enti locali discende pero' non tanto dal suo contrasto con il nuovo testo unico, ma piuttosto dall'assorbimento in esso della sua ratio, che risulta recepita proprio negli artt. 109 e 107, sulla cui previsione la ricorrente fonda la sua denuncia, che sanciscono definitivamente il principio della separazione della funzione politica in senso proprio da quella amministrativa,

rielaborandolo in chiave piu' dettagliata. Questa sorta di continuita', anche temporale, fra la L. n. 142/1990 e quella del 2000, rende conto della compatibilita' della ratio della norma tributaria con quella successiva, nel cui solco, con tutta la sua specificita', si colloca armonicamente.

L'art. 107 del nuovo testo unico enuncia il principio secondo cui "i poteri di indirizzo e di controllo politico-amministrativo spettano agli organi di governo, mentre la gestione amministrativa, finanziaria e tecnica e' attribuita ai dirigenti...", e a questi ultimi, a mente del comma 2 spettano tutti i compiti, compresa l'adozione di atti e provvedimenti amministrativi che impegnano l'Amministrazione verso l'esterno... non rientranti tra le funzioni del segretario o del direttore generale a mente degli articoli 97 e 108". L'art. 109 prevede, a sua volta, al comma 2, che nei comuni privi di qualifica dirigenziale, fatte salve le funzioni di cui all'art. 107, commi 2 e 3, dell'art. 97, il sindaco puo' attribuire la funzioni ai responsabili degli uffici e dei servizi, sicche', nella previsione della norma sulla finanza locale contenuta nel D.Lgs. n. 504/1992, residua il solo dettaglio della provenienza da parte della giunta comunale, anziche' dal sindaco, della nomina del funzionario responsabile, che tuttora, come si e' detto, puo' essere nominato al fine di svolgere le funzioni di cui all'art. 107, laddove manchi personale di qualifica dirigenziale. L'adozione del provvedimento da parte di organo ormai privo di competenza, per le ragioni esposte, rappresenta pero' circostanza priva di rilievo discriminante, siccome nel nuovo assetto il sindaco nomina la giunta stessa, che e' sua espressione, e la presiede.

Ma ad ogni buon conto, seppure si ritenesse che dopo l'entrata in vigore del nuovo sistema non fosse piu' ammessa l'attribuzione di funzioni esterne alla stregua di norme precedenti, nondimeno, cio' non potrebbe determinare la decadenza immediata ed automatica delle precedenti attribuzioni, creando oltretutto un vuoto nell'attivita' degli uffici. Ne' appare significativo che il Sindaco del comune di Corciano abbia provveduto successivamente alla riattribuzione al medesimo funzionario dott. B===== dei poteri conferitigli dalla giunta nel 1997, dal momento che tale iniziativa risponde a canoni prudenziali di corretta amministrazione e, peraltro, era gia' intervenuta prima ancora della data dell'ultimo provvedimento assunto in data 26 marzo 2000, che era stato infatti preceduto dagli analoghi precedenti provvedimenti indicati dal resistente, e non confutati dalla ricorrente.

La pronuncia impugnata ha fatto buon governo di questi principi e, risultando altresì adeguatamente motivata, non appare meritevole di censura.

Col secondo mezzo la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 10, comma 4, del D.Lgs. n. 504/1992, dell'art. 53 della Costituzione, e del principio generale dell'emendabilita' delle dichiarazioni tributarie, e critica la decisione impugnata nella parte in cui e' stata dichiarata la tardivita' delle dichiarazioni integrative presentate tra la fine del 2000 e l'inizio del 2001 in relazione alle annualita' controverse, a mente del citato art. 10, comma 4. Questa norma, prosegue la ricorrente, regola fattispecie diversa, in cui vengano denunciate modificazioni sopravvenute rispetto alla dichiarazione, mentre nell'ipotesi in esame si trattava di diversa qualificazione dello status giuridico degli immobili. In ogni caso, la questione deve essere invece risolta alla luce del principio enunciato dalla Suprema Corte nella sentenza emessa a Sezioni Unite n. 17394/2002, secondo cui le dichiarazioni sono emendabili nei termini sanciti nella disciplina tributaria anche in sede di ricorso. Nel caso in esame, considerato che l'errore di diritto commesso e' stato denunciato, la sentenza impugnata e' illegittima per violazione dell'art. 53 della Costituzione. Resta comunque fermo che le dichiarazioni originarie sono state validamente emendate attraverso la tempestiva impugnazione in sede processuale.

Il Comune replica, a smentita, osservando che le dichiarazioni rettificative sono tamquam non essent, perche' sono tardive, e per giunta sono pervenute dopo gli avvisi di liquidazione. Non se ne doveva perciò tener conto. Richiama a conforto la legislazione vigente in materia di tributi diretti, ed osserva, inoltre, che il principio dell'emendabilita' delle dichiarazioni, invocato da controparte, opera se il contribuente ha versato l'imposta e purché non siano scaduti i termini per la ritrattazione, che nella specie e' sancito in tre anni dal pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 504/1992.

La sentenza citata asserisce che le dichiarazioni rettificative presentate dalla contribuente sono tardive, in quanto effettuate oltre il termine posto dall'art. 10 del decreto legislativo in materia, e quindi sono invalide.

Anche questo motivo appare infondato.

E' jus receptum nell'indirizzo di questa Corte, formatosi sul solco della decisione delle Sezioni Unite citate dalla ricorrente, il principio secondo cui il contribuente puo' emendare la propria originaria dichiarazione o mediante dichiarazione rettificativa o attraverso richiesta di rimborso anche oltre i termini previsti per la presentazione, purché tuttavia non sia intervenuto un evento di carattere preclusivo, come per

esemplificare il decorso della prescrizione ovvero del termine di decadenza. Il principio, enunciato in materia di imposte dirette, ha portata generale e si applica in campo tributario, senza distinzione, ad ogni tipo di tributo. Cio' non determina tuttavia il recepimento tout court da parte dell'Amministrazione finanziaria delle nuove allegazioni dedotte con la successiva dichiarazione, ovvero il necessario accoglimento della domanda di rimborso, bensì solo il dovere di tenerne conto. Nel caso di specie, la contribuente ha dedotto nella dichiarazione integrativa un errore di diritto e non di fatto, assumendo che gli immobili non erano tassabili siccome non potevano reputarsi a norma di legge ultimati, in quanto privi del certificato di abitabilità. Ha dunque aggiunto alla sua originaria dichiarazione l'illustrazione di una circostanza che non necessariamente doveva essere presa in considerazione dall'ente impositore, dal momento che essa imponeva una valutazione in linea di principio, che peraltro, appariva del tutto irrilevante.

La censura di incostituzionalità, peraltro dedotta in maniera generica ed approssimativa, non ha perciò ragione di essere posta.

La questione addotta con la dedotta ritrattazione, e che rappresenta il nodo della controversia, è stata illustrata specificamente nel terzo motivo, che appare però anch'esso infondato. Con tale mezzo, la ricorrente lamenta violazione e falsa applicazione degli artt. 2, comma 1, lettera a), e 5, comma 6, del D.lgs. n. 504/1992, dell'art. 10 della L. n. 10/1997, dell'art. 3, comma 1, e dell'art. 4, comma 1, del D.P.R. n. 425/1994, e correlato vizio motivazionale, e deduce, a sostegno della sua critica, che il comune ha erroneamente applicato l'imposta sul presupposto che i fabbricati fossero non solo costruiti ma anche "ultimati", avendo rilevato che era stata presentata la dichiarazione di "fine lavori", ed avendo ritenuto che il certificato di abitabilità rappresentasse mera certificazione di idoneità igienico sanitaria idonea a consentire l'uso dei fabbricati. Ma, a mente delle norme rubricate, deve invece affermarsi che l'ultimazione del fabbricato presuppone il previo rilascio del certificato suddetto, siccome esso riscontra la conformità dell'opera al progetto, alle norme edilizie ed impiantistiche e del regolamento igienico. Nella specie detto certificato è stato negato, sicché i lavori di costruzione non possono ritenersi ultimati. La sentenza impugnata, con motivazione inadeguata ed insufficiente, ha disapplicato detto principio.

Il comune osserva in replica che, a mente dell'art. 2 del D.lgs. n. 504/1992, il fabbricato nuovo rientra nella base imponibile ai fini Ici quando sono stati ultimati i lavori di costruzione, ovvero, se antecedente, dalla data della sua utilizzazione. La regola è ribadita nel successivo art. 5, comma 6. Ne discende che l'evento decisivo ai fini impositivi è rappresentato o dall'ultimazione o dall'utilizzo dell'immobile, vale a dire dal momento della sua esistenza fisica. Non rileva, pertanto, il presupposto invocato dalla contribuente, anche alla stregua della legge urbanistica n. 10/1977, art. 4, come modificata dagli artt. 22 e 23 del D.P.R. n. 380/2001, che prevede che la concessione edilizia indichi le date di inizio e di ultimazione lavori; i singoli regolamenti edilizi comunali, ai quali è demandata l'attuazione delle norme statali, prevedono l'obbligo della comunicazione delle date suddette e, nella specie, il regolamento del comune di Corciano prevede che la comunicazione venga data al momento in cui vengano ultimati i lavori di costruzione. Nella previsione contenuta nel combinato disposto degli artt. 4 della L. n. 10/1977 e 221 del testo unico sanitario approvato con R.D. n. 1265/1934, il momento dell'ultimazione non coincide col concetto d'abitabilità, riferendosi il primo concetto alla realizzazione compiuta dell'opera come da concessione edilizia.

Cita a sostegno di questa esegesi, la pronuncia di questa Corte emessa in sede penale n. 12474/1995 e del massimo organo di giustizia amministrativa n. 459/1980 e n. 24/1983, che sottolineano la discrasia concettuale fra le due nozioni.

La Commissione regionale ha risolto la questione asserendo che l'elemento qualificante ai fini Ici non è rappresentato dall'utilizzazione di un immobile, bensì dal solo fatto che esso sia stato costruito, completato ed ultimato. Riferimento valido è perciò la dichiarazione della data di ultimazione, indicata dalla contribuente nel 26 ottobre 1995, in cui i fabbricati hanno acquistato valutazione autonoma ai fini considerati. Il certificato di abitabilità non interferisce in questo procedimento, dal momento che esso attesta l'idoneità igienico-sanitaria del manufatto, atta a consentirne l'uso, che non incide però sulla sua esistenza; e a conferma fa propria l'osservazione del comune secondo cui l'immobile abusivo, benché non possa mai ottenere l'abitabilità, sconta pur sempre l'Ici. Questa è, in definitiva un'imposta patrimoniale, che presuppone che l'immobile posseduto sia iscritto in catasto. Per i fabbricati in discussione la società contribuente ha provveduto a tale incumbente, e tanto è sufficiente a ritenerli costruiti ed ultimati.

Anche in parte qua la decisione impugnata appare corretta.

L'imposta in esame, che si configura come un'imposta reale avente la struttura di un'imposta patrimoniale, come tale rimasta unica

nell'ordinamento fiscale, presuppone il possesso di fabbricati, aree fabbricabili o terreni agricoli in territorio comunale, indipendentemente dallo loro attitudine a produrre reddito, ed a prescindere dalla loro fruizione o utilizzazione economica. La previsione dell'art. 2 del D.Lgs. n. 504/1992, che stabilisce che "il fabbricato di nuova costruzione e' soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori....", deve leggersi in armonia con la successiva disposizione contenuta nell'art. 5 che correla la base imponibile al valore dell'immobile, cosi' come determinata sulla base della rendita catastale. In questo quadro di riferimento, appare chiaro che l'imposta e' dovuta per il solo fatto che sia stata dichiarata l'ultimazione del manufatto e si sia provveduto al suo accatastamento, restando estranea alla sfera attinente al rapporto tributario tutto quanto afferisce all'effettiva abitabilita' del bene stesso, ovvero alle sue caratteristiche igienico-sanitarie. La pronuncia impugnata ha richiamato questo principio e ne ha fatto buon governo, avendo dato rilievo alla dichiarazione di ultimazione, trasmessa dalla societa' all'ufficio comunale, ed al suo accatastamento, che rappresentano le uniche due circostanze rilevanti ai fini impostivi.

La definizione del procedimento che attiene alla verifica dell'abitabilita' resta estranea al rapporto tributario, incidendo sull'uso effettivo del fabbricato che la norma tributaria non ha inserito fra i requisiti postulati per l'applicazione dell'imposta.

Con l'ultimo mezzo la societa' ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 8 del D.Lgs. n. 504/1992, di cui chiede, peraltro, in via subordinata lo scrutinio di legittimita' per contrasto con gli artt. 3 e 53 della carta costituzionale, e censura la pronuncia impugnata nella parte in cui ha ritenuto inapplicabile la riduzione d'imposta, prevista dalla norma tributaria citata per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili per il periodo in cui vengono utilizzati, reputando non omologabili le fattispecie poste a confronto. La previsione normativa consente invece di ritenere realizzata la fattispecie agevolativa, anche nel caso di mancato rilascio del certificato di abitabilita', dato che ne consegue l'inutilizzabilita' dell'immobile. L'esegesi restrittiva della norma considerata si pone in senso irragionevole contro il disposto dei principi sanciti nelle norme costituzionali citate.

Il comune resiste deducendo che la fattispecie invocata a sostegno della censura si applica in ipotesi difforme da quella di specie, e pertanto la norma che la prevede non puo' essere applicata.

La commissione regionale ha respinto la richiesta di applicazione dell'agevolazione asserendo che l'ipotesi normativa invocata riguarda fabbricati inagibili o inabitabili o di fatto inutilizzabili per cause sopravvenute, ipotesi tutte determinate da degrado fisico dell'immobile sopravvenuto, che devono altresì essere addotte mediante la particolare procedura sancita nella norma.

Anche in parte qua questa pronuncia e' corretta.

La disposizione invocata dalla contribuente, che prevede la riduzione d'imposta al 50 per cento per i fabbricati inagibili o inabitabili o di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni, rappresenta norma agevolativa, come tale avente natura speciale, siccome deroga al dettato generale in tema di imposta Ici, e dunque, per il principio contenuto nell'art. 12 delle preleggi, e' di stretta interpretazione, e percio' insuscettibile di applicazione ne' analogica ne' estensiva. La fattispecie in esame non rientra nel suo paradigma, ne' e' omologabile all'ipotesi che essa contempla, che fa riferimento a cause sopravvenute, che devono altresì essere accertate secondo la speciale procedura prevista. Tanto rende conto dell'infondatezza della censura e dell'irrelevanza della questione di legittimita' costituzionale dedotta.

Alla luce delle considerazioni che precedono il ricorso deve essere rigettato. In ordine al governo delle spese, dovendosi applicare il principio della soccombenza, esse vanno poste alla ricorrente e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente grado di legittimita' che liquida in euro 3.000,00 per onorario ed euro 100,00 per spese, oltre Iva, cassa previdenza avvocati ed accessori come per legge.