

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE PRIMA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BISOGNI Giacinto- Presidente-

Dott. SCOTTI Umberto L. C. G.- Consigliere-

Dott. PARISE Clotilde- Consigliere-

Dott. LAMORGESE Antonio- rel. Consigliere-

Dott. ABETE Luigi- Consigliere-

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto dal:

MINISTERO DELL'INTERNO, e MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona dei rispettivi Ministri pro tempore, rappresentati e difesi per legge dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la cui sede in Roma, Via dei Portoghesi, 12, sono domiciliati ex lege;

- ricorrenti-

COMUNE DI MODENA, in persona del Sindaco e legale rappresentate pro tempore, A.A., che agisce giusta deliberazione della Giunta comunale 26 giugno 2020, n. 293/2020, rappresentato e difeso dall'avv. Stefano Maini, dall'avv. Harald Bonura, e dall'avv. Giuliano Fonderico, ed elettivamente domiciliato presso lo studio legale Bonura Fonderico in Roma, corso Vittorio Emanuele II, n. 173, come da procura in calce al controricorso;

- controricorrente - avverso la sentenza n. 927/2020 della Corte d'appello di Bologna, depositata in data 05/03/2020;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 21/02/2023 dal cons. Dott. ANTONIO PIETRO LAMORGESE.

Svolgimento del processo

Il Comune di Modena ha convenuto in giudizio dinanzi al Tribunale di Bologna il Ministero dell'Interno e il Ministero dell'Economia e delle Finanze, deducendo il superamento delle soglie di legge di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 64 ai fini dell'attribuzione dei trasferimenti erariali compensativi dei minori introiti ICI conseguiti dal Comune, derivanti dalla autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati di categoria D (opifici, fabbricati industriali, teatri, ecc.), a seguito del passaggio dal criterio di calcolo della base imponibile agganciata al valore contabile degli immobili al criterio della rendita catastale, a tal fine chiedendo di prendere in considerazione i minori introiti relativi al complesso degli immobili "D" passati ad autodeterminazione della rendita, e non i soli immobili passati ad autodeterminazione nello specifico anno di riferimento; per l'effetto, il Comune ha chiesto di accertare che il debito dei Ministeri convenuti nei suoi confronti, per gli anni dal (Omissis), ammontava a Euro 14.863.347,01, come da dichiarazioni presentate nelle forme di cui al D.M. n. 197 del 2002, e di condannarli a pagare le somme dovute e a restituire quelle indebitamente recuperate. In subordine, ha chiesto di dichiarare che i minori introiti da compensare con il trasferimento erariale siano calcolati sul complesso dei fabbricati di

categoria D passati ad autodeterminazione della rendita catastale, detratti i trasferimenti già consolidati per il medesimo titolo, e che il debito dei Ministeri nei confronti del Comune per gli anni dal (Omissis) sia calcolato in base alle dichiarazioni presentate nelle forme di cui al D.M. n. 197 del 2002, con condanna a pagare quanto dovuto e a restituire quanto indebitamente recuperato.

I Ministeri convenuti si sono costituiti in giudizio chiedendo il rigetto delle domande, deducendo la correttezza dei parametri quantitativi applicati a decorrere dall'anno 2009 e argomentando sul carattere provvisorio delle rendite catastali costituenti oggetto di autodeterminazione nonché sul principio del consolidamento dei trasferimenti erariali.

Il Tribunale di Bologna, in accoglimento della domanda del Comune di Modena, ha statuito che i minori introiti per gli anni (Omissis) da compensare con i trasferimenti erariali L. n. 388 del 2000, ex art. 64 dovevano essere calcolati, anno per anno, con riferimento a tutti i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, presenti sul territorio comunale e passati ad autodeterminazione della rendita; ha determinato il credito del Comune in Euro 14.863.357,01 e ha condannato i Ministeri a pagare quanto dovuto e a restituire quanto indebitamente recuperato.

Avverso la predetta sentenza ha proposto appello il Ministero dell'interno e il Ministero dell'economia e delle finanze, a cui ha resistito l'appellato Comune di Modena.

La Corte di appello di Bologna, con sentenza del 5 marzo 2020, ha rigettato il gravame con il carico delle spese di lite.

La Corte ha ritenuto generico e in parte infondato il motivo d'appello in relazione al punto controverso, riguardante i criteri di determinazione della base di calcolo sulla quale applicare il parametro tecnico di cui al D.M. n. 197 del 2002, art. 2, comma 3 giudicando le argomentazioni degli appellanti non idonee a contrastare quelle espresse dal Tribunale per accogliere la tesi interpretativa sostenuta dal Comune attore nel giudizio; ha ritenuto che il

principio del consolidamento del contributo non deve essere inteso come un meccanismo di eliminazione della perdita, sulla scorta del quale il contributo statale si consolida per il futuro e la relativa perdita, ormai compensata dal trasferimento consolidato, non deve più essere presa in considerazione negli anni successivi al fine di verificare il superamento delle soglie previste dalla L. n. 388 del 2000, art. 64, comma 1, (con la conseguenza che la valutazione dovrebbe essere effettuata con riferimento ai soli nuovi immobili transitati da un regime all'altro nell'anno di riferimento), bensì come una mera tecnica contabile di stabilizzazione della spesa, rilevante esclusivamente ai fini delle modalità di erogazione del contributo.

Secondo la Corte, infatti, solo il calcolo sull'intero complesso dei fabbricati di categoria D permette il conteggio della perdita complessiva, dal momento che il minor gettito si verifica anno per anno e la perdita, dunque, rimane. Se poi, una volta determinato l'ammontare del contributo, parte di esso risulti già consolidato, tale evenienza riguarderà le modalità di erogazione dello stesso, ma non serve ad eliminare la perdita e non incide sul calcolo dell'ammontare del contributo dovuto.

Avverso questa sentenza è stato proposto ricorso per cassazione dal Ministero dell'interno e dal Ministero dell'economica e delle finanze, resistito con controricorso dal Comune di Modena.

Motivi della decisione

1.- Con unico motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, il Ministero dell'interno e il Ministero dell'economia e delle finanze deducono la violazione e falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, art. 64 e del D.M. n. 197 del 2022, artt. 2 e 3.

Sostengono i ricorrenti che la Corte territoriale avrebbe errato a interpretare il sistema congegnato dalla L. n. 388 del 2000, art. 64 e dal D.M. n. 197 del 2002 nel senso che, al fine di verificare il superamento delle soglie di legge (a decorrere dal 2001) per l'attribuzione dei trasferimenti erariali compensativi dei minori introiti ICI conseguiti dal Comune per effetto dei minori imponibili derivanti dalla autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei

fabbricati di categoria D, si debbano prendere in considerazione i minori introiti relativi al complesso degli immobili "D" passati ad autodeterminazione della rendita catastale. Viceversa, la corretta interpretazione delle disposizioni in esame, alla luce del principio del consolidamento dei trasferimenti erariali già accertati e stabilmente assicurati ai Comuni interessati, prevede che l'attribuzione del contributo compensi i minori introiti effettivi e, pertanto, dal momento in cui la perdita è compensata con il contributo consolidato, essa non potrà più essere considerata come minore introito; di conseguenza, solamente nuove eventuali perdite verificatesi nell'anno di riferimento e, dunque, aggiuntive rispetto a quelle già accertate negli anni precedenti e già compensate con un corrispondente e stabile aumento del trasferimento, devono essere valutate ai fini del superamento dei due parametri previsti dall'art. 64, e solo in caso di superamento degli stessi tali minori introiti determineranno un corrispondente aumento del trasferimento erariale già consolidato.

2.- La questione di diritto dibattuta in causa riguarda il corretto metodo per la determinazione degli importi dei contributi statali compensativi dei minori introiti percepiti dai Comuni per l'imposta ICI, conseguenti alla diminuzione dei valori imponibili scaturente dalla provvisoria autodeterminazione delle rendite catastali dei fabbricati inclusi nella categoria D (opifici, teatri, fabbricati utilizzati per attività di impresa in genere).

Più specificamente, si tratta di stabilire se la base di calcolo del minor gettito ICI, di anno in anno, dal (Omissis) in poi, debba tener conto o meno di tutti gli immobili di categoria D per cui la rendita catastale sia stata autodeterminata, ricomprendendovi quelli già "compensati" tramite contributo consolidato, come sostiene il Comune controricorrente, o se, invece, il minor introito da compensare debba essere depurato dalla parte già coperta dal contributo consolidato e, comunque, se debba tenersi conto dei soli immobili oggetto di autodichiarazione nell'anno di riferimento o anche negli anni precedenti.

Il dubbio riguarda il criterio da seguire per verificare il superamento, ogni anno, delle soglie fissate dal legislatore per il riconoscimento dei contributi compensativi.

Per i predetti immobili la base imponibile per il calcolo dell'ICI era agganciata al valore contabile, D.Lgs. n. 504 del 1992, ex art. 5, comma 3, sino a quando, con il D.M. n. 701 del 1994, intitolato "Regolamento recante norme per l'automazione delle procedure di aggiornamento degli archivi catastali e delle conservatorie dei registri immobiliari", era stato consentito ai contribuenti, in attesa dell'attribuzione definitiva della rendita catastale, di procedere all'autodeterminazione provvisoria della rendita con procedura semplificata.

L'introduzione di tale facoltà ha generato un minor gettito ICI per le casse dei Comuni che si è reso opportuno compensare con un aumento dei contributi erariali. La ratio del contributo statale per cui è causa è quella di neutralizzare le conseguenze sfavorevoli in termini di gettito ICI per i Comuni derivante dall'introduzione del meccanismo provvisorio di determinazione della rendita catastale per autodichiarazione (che conferisce rilievo provvisorio ai fini fiscali alla "rendita proposta" D.M. n. 701 del 1994, ex art. 1, comma 3).

3.- La disposizione chiave in proposito è la L. n. 388 del 2000, art. 64 in tema di "Determinazione delle rendite catastali e trasferimenti erariali ai comuni", che ha adottato (dal (Omissis) in poi) il cosiddetto metodo "differenziale" (innovando rispetto al precedente "metodo dello stock" per la erogazione delle compensazioni agli enti locali, L. n. 448 del 1998, ex art. 31, comma 3, e L. n. 388 del 2000, art. 53, comma 14). L'art. 64 ha così disposto nei primi tre commi:

"1. A decorrere dall'anno (Omissis) i minori introiti relativi all'ICI conseguiti dai comuni per effetto dei minori imponibili derivanti dalla autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati di categoria D, eseguita dai contribuenti secondo quanto previsto dal D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701, sono compensati con corrispondente aumento dei trasferimenti statali se di importo superiore a Lire 3 milioni e allo 0,5 per cento della spesa corrente prevista per ciascun anno. 2. Qualora, ai singoli comuni che beneficiano dell'aumento dei maggiori trasferimenti erariali di cui al comma 1 derivino, per effetto della determinazione della rendita catastale definitiva da parte degli uffici tecnici erariali, introiti superiori, almeno del 30 per cento, rispetto a quelli conseguiti prima della

autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D ai sensi del D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701, i trasferimenti erariali di parte corrente spettanti agli stessi enti sono ridotti in misura pari a tale eccedenza. La riduzione si applica e si intende consolidata a decorrere dall'anno successivo rispetto a quello in cui la determinazione della rendita catastale è divenuta inoppugnabile anche a seguito della definizione di eventuali ricorsi in merito. 3. Con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, sono stabiliti i criteri e le modalità per l'applicazione dei commi 1 e 2".

4.- Il D.M. n. 197 del 2002, recante il "Regolamento recante determinazione delle rendite catastali e conseguenti trasferimenti erariali ai comuni", è stato emesso in dichiarata attuazione delle previsioni di cui al citato L. 388 del 2000, art. 64.

All'art. 2, relativo al "Contributo statale", il citato decreto ha disposto quanto segue:

"1. A decorrere dall'anno (Omissis) i trasferimenti erariali dei comuni che subiscono un minore gettito dell'I.C.I. a causa dell'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D eseguita dai contribuenti secondo la procedura prevista dal D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701, sono aumentati in misura pari alla predetta perdita di gettito ove quest'ultima sia di un importo superiore a Euro 1.549,37 ed allo 0,5 per cento della spesa corrente risultante dal bilancio di previsione dello stesso anno in cui si è verificata la perdita, definitivamente assestato. 2. Il contributo statale è riconosciuto per le minori entrate verificatesi dall'anno (Omissis). 3. Il contributo statale è pari alla differenza tra il gettito dell'I.C.I. che sarebbe derivato dai fabbricati classificabili nel gruppo catastale D considerando la base imponibile risultante prima dell'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali effettuata secondo le procedure previste dal D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701, ed il gettito dell'I.C.I. derivante dagli stessi fabbricati a seguito della predetta autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali. L'entità del minor gettito dell'I.C.I. è calcolata applicando l'aliquota dell'imposta vigente nell'esercizio finanziario in cui i contribuenti, per la prima volta, effettuano i pagamenti in base alle rendite catastali

provvisoriamente autodeterminate ai sensi del D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701. Il contributo statale determinato in corrispondenza di tale perdita è attribuito nell'anno successivo a quello in cui si è verificata la perdita del gettito dell'I.C.I. ed è consolidato nei trasferimenti erariali dei comuni interessati. Ove il minore gettito dell'I.C.I. derivante dalla autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali si sia verificato in esercizi precedenti l'anno (Omissis), il calcolo della perdita del gettito dell'I.C.I. è effettuato applicando l'aliquota d'imposta vigente nell'anno (Omissis). Per il solo anno (Omissis) il contributo, come sopra determinato, è riconosciuto al netto degli eventuali contributi a tale titolo attribuiti in applicazione del D.L. 17 dicembre 2000, n. 392, art. 1, comma 2, convertito dalla L. 28 febbraio 2001, n. 26. 4. La perdita del gettito dell'I.C.I. è calcolata in riferimento ai singoli fabbricati classificabili nel gruppo catastale D oggetto della autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali secondo la procedura prevista dal D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701. Al fine di ottenere il contributo statale di cui al comma 1, i comuni interessati, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la minore entrata, inviano al Ministero dell'interno, per il tramite degli uffici territoriali del Governo, apposita dichiarazione, secondo il modello di cui all'allegato A al presente decreto, in cui attestano l'importo complessivo del minore gettito dell'I.C.I. derivante dai fabbricati classificabili nel gruppo catastale D a causa della autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali secondo la procedura prevista dal D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701. Gli uffici territoriali del Governo, entro 10 giorni decorrenti dalla scadenza del predetto termine, trasmettono i certificati al Ministero dell'interno- Dipartimento per gli affari interni e territoriali- Direzione centrale della finanza locale".

5.- La L. n. 388 del 2000, art. 64 ha fissato soglie minime per la rilevanza dello scostamento, sotto le quali non vi è titolo per i trasferimenti compensativi, che sono state indicate sia in cifra fissa (Lire 3 milioni nella Legge del 2000 e poi Euro 1.549,37 nel decreto del 2002, dopo l'introduzione dell'Euro), sia in importo percentuale rispetto alla spesa corrente del bilancio di previsione dell'anno di riferimento (0,5%).

Tali soglie, concorrenti, sono valide per tutti i comuni italiani, di ogni dimensione.

Il minor gettito inferiore a questi parametri non rileva ai fini della compensazione erariale, operando una sorta di franchigia. Il parametro-soglia espresso in cifra fissa mira a neutralizzare variazioni in negativo di importo modesto; il parametro-soglia variabile, agganciandosi invece in percentuale al volume della spesa corrente nel bilancio annuale del Comune, mira a penalizzare le finanze locali poco virtuose nel controllo della spesa (se la spesa lievita, si rischia di perdere la compensazione, per la diluizione in percentuale del minor introito).

6.- E' controverso il metodo con cui calcolare la predetta franchigia: tenendo conto anche dei minori gettiti già accertati e compensati negli anni precedenti (tesi a), considerando solo il minor gettito registrato nell'anno in corso (o ultimo anno di riferimento) (tesi b) o considerando solo il minor gettito relativo alle autodichiarazioni presentate nell'ultimo anno o anche a quelle presentate negli anni precedenti (su quest'ultimo profilo si tornerà più avanti, sub 16)? 7.- A favore della tesi a), sostenuta dal Comune, si è schierata la Corte di appello bolognese e si è espresso con il suo parere il Procuratore generale.

L'argomento principale addotto a sostegno della tesi a) è che la legge, che costituisce il fondamentale punto di riferimento quale norma primaria, non contiene alcun elemento che deponga inequivocabilmente a favore della tesi sostenuta dai Ministeri ricorrenti, nel momento in cui si riferisce ai "minori introiti relativi all'ICI" e chiede di verificare solamente se essi sono superiori alle soglie indicate in cifra fissa e in percentuale; nella legge non sarebbe dato, cioè, cogliere alcun elemento che possa escludere dal calcolo delle soglie i minori gettiti relativi all'anno o negli anni precedenti, che rimangono pur sempre minori introiti, almeno sino a quando non viene attribuita la rendita catastale definitiva.

Il D.M. attuativo sarebbe fonte sotto-ordinata e non conterrebbe comunque alcun elemento decisivo che suffraghi una diversa interpretazione della fonte primaria.

Al contrario, il D.M. n. 197 del 2002, art. 2, comma 3, secondo periodo, allorchè prevede che "L'entità del minor gettito dell'I.C.I. è calcolata applicando l'aliquota dell'imposta vigente nell'esercizio finanziario in cui i contribuenti, per la prima volta, effettuano i pagamenti in base alle rendite catastali provvisoriamente autodeterminate ai sensi del D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701", confermerebbe l'assunto, visto che tale indicazione relativa all'aliquota da prendere in considerazione sarebbe superflua se occorresse riferirsi alle sole autodichiarazioni di rendita provvisoria sopravvenute nell'ultimo anno di riferimento.

Per i sostenitori della tesi a), l'argomentazione basata sul consolidamento del trasferimento per gli anni successivi non sarebbe convincente, sia perchè vien fatta discendere dal regolamento in deroga alla lettura piana della norma primaria, sia perchè la stabilizzazione contabile del minor introito (sin che il parametro di calcolo resta la rendita auto-dichiarata) non esclude che della perdita corrispondente si debba tener conto sia ai fini della determinazione del contributo, sia ai fini della verifica del superamento delle soglie per l'anno di riferimento.

Il consolidamento previsto dalla norma regolamentare costituirebbe perciò solo una "modalità contabile di riconoscimento del contributo compensativo", ma non potrebbe elidere l'esistenza oggettiva del minor introito ICI e la necessità di computarlo ai fini della verifica delle soglie percentuali negli anni successivi.

La condizione del diritto al rimborso, e cioè il superamento delle soglie compensative, sarebbe pertanto agganciata alla complessiva entità dei minori introiti scaturenti dal nuovo metodo di calcolo della base imponibile ai fini ICI, a prescindere sia dall'anno in cui il minore introito è stato registrato sia dall'anno in cui è stata formulata per la prima volta l'autodichiarazione relativa ai singoli immobili.

Il Comune controricorrente aggiunge (e tali argomenti sono stati recepiti nella sentenza impugnata) che il modulo di attestazione previsto dal D.M. n. 197 del 2002, Allegato A, indica

una sola e complessiva voce di minori introiti e che la costante prassi applicativa aveva confermato per molto tempo tale interpretazione.

La circolare n. 6 del 2008 sarebbe inequivoca in tal senso, laddove chiarisce che "Per ogni anno certificato, l'importo richiesto a rimborso deve essere comprensivo di tutta la perdita accertata, cioè non deve essere indicata la sola-eventuale- maggiore perdita rispetto a quella in precedenza dichiarata, ma il complessivo importo che si chiede a rimborso per quell'anno. In altri termini, nel caso in cui venga compilata una dichiarazione per chiedere il rimborso di una minore entrata registrata in un anno, nell'anno andrà riportata la stessa somma, se l'importo è rimasto lo stesso, oppure, nel caso di ulteriori perdite registrate, andrà certificato un valore pari a quel alla somma di queste ultime e di quella già certificata per l'anno precedente".

8.- L'opposta tesi (b) sostenuta ai Ministeri ricorrenti si basa sulla disposizione contenuta nel comma 3 (terzo periodo) del predetto art. 2 del decreto ministeriale, secondo cui "Il contributo statale determinato in corrispondenza di tale perdita è attribuito nell'anno successivo a quello in cui si è verificata la perdita del gettito dell'I.C.I. ed è consolidato nei trasferimenti erariali dei comuni interessati".

Il consolidamento del contributo compensativo trasformerebbe il minor introito da "perdita" nell'anno in cui è verificata a "entrata" negli anni successivi in cui si va a consolidare, sicchè il relativo ammontare non dovrebbe essere conteggiato ai fini del calcolo dell'entità dello scostamento.

Secondo questa impostazione, la L. n. 388 del 2000, art. 64, comma 3, affida al decreto ministeriale "(di stabilire) i criteri e le modalità per l'applicazione dei commi 1 e 2"; cioè è la stessa legge che, riconosciuta la compensazione dei minori introiti relativi all'ICI, rimanda però a un atto regolamentare successivo di disciplinarla, sicchè in tanto potrebbe ravvisarsi un contrasto tra la legge e il decreto (in tesi disapplicabile) in quanto il decreto venisse ad escludere in radice la possibilità di riconoscere l'aumento dei trasferimenti applicando la

compensazione annuale, cosa che non si verifica, essendo controversa solo la modalità di calcolo dei minori introiti rilevanti ai fini della compensazione negli anni successivi.

In altri termini, la legge non è derogabile dove stabilisce il diritto alla compensazione dei "minori introiti" derivanti dall'autodeterminazione provvisoria per i fabbricati di categoria D "per ciascun anno" (art. 1, comma 1), ma rimanda al decreto di stabilire come determinare i "minori introiti", limitandosi solo a stabilire le soglie (perdita di gettito superiore a 3 milioni di lire ovvero Euro 1549,37 e 0,5 % della spesa corrente) oltre le quali la perdita di gettito è rilevante.

Il decreto ministeriale stabilisce che il minor gettito deve "(risultare) dal bilancio di previsione dello stesso anno in cui si è verificata la perdita, definitivamente assestato" (D.M. art. 2, comma 1) e che "il contributo statale... è attribuito nell'anno successivo a quello in cui si è verificata la perdita del gettito dell'ICI ed è consolidato nei trasferimenti erariali dei comuni interessati" (comma 2).

Non avrebbe senso utilizzare i parametri soglia, esigui, in rapporto a tutto il volume degli immobili passati negli anni a rendita auto-dichiarata.

9.- Il Collegio ritiene che debba essere accolta l'interpretazione sostenuta dai Ministeri ricorrenti (b), con la precisazione di cui si dirà (sub 16) e che, pertanto, la sentenza impugnata debba essere cassata.

10.- Il punto essenziale, ben fotografato dalle difese erariali, va colto nel passaggio dal precedente sistema compensatorio a tantum a stock (ancora ribadito dalla L. n. 388 del 2000, art. 53) al regime "differenziale" inaugurato dall'art. 64 stessa legge che, da un lato, stabilizza e consolida il diritto dei Comuni ai trasferimenti compensativi, ma dall'altro lo assoggetta a uno scrutinio di rilevanza quantitativa e percentuale, determinando le soglie al di sotto dei quali il minor gettito viene considerato improduttivo agli effetti compensatori.

La tesi del Comune, permettendo di "trascinare" il minor gettito degli anni precedenti, costituenti oggetto di trasferimenti erariali compensativi consolidati, e sommandolo con il minor gettito sottosoglia degli anni successivi ai fini della verifica del superamento delle soglie (purchè non sia stata nel frattempo attribuita la rendita definitiva), finisce con l'annichilire il sistema delle soglie, che è un caposaldo della scelta legislativa.

Ciò è di emblematica evidenza per la soglia espressa in cifra fissa che, una volta superata nel primo anno, resterebbe acquisita in tutti gli anni successivi a fronte di gettiti inferiori (per ciascun anno successivo) all'importo di Euro 1.549,37, ma capaci di superare la franchigia unitamente alla perdita dell'anno o degli anni precedenti.

11.- Altro punto determinante è che non vi è alcun contrasto fra legge e regolamento che autorizzerebbe a far prevalere la fonte primaria.

E' vero che l'art. 64, comma 1, prevede la compensazione dei minori introiti ICI conseguiti dai comuni per effetto dei minori imponibili, che superino le soglie, derivanti dalla autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati di categoria D, senza circoscrivere apparentemente la perdita all'anno in cui è stata presentata la autodichiarazione relativa al fabbricato. Tuttavia l'art. 64, comma 3 rimette espressamente al decreto ministeriale la determinazione dei criteri e delle modalità per l'applicazione dei commi 1 e 2 della stessa disposizione.

Il principio del consolidamento a regime dei trasferimenti acquisiti negli anni precedenti non è stato introdotto dal regolamento, che pur ne aveva ricevuto mandato, ma era già presupposto dalla legge, come annota correttamente la difesa erariale con riferimento all'art. 64, comma 2 che disciplina la riduzione dei trasferimenti erariali quando, per effetto della determinazione della rendita catastale definitiva da parte degli uffici tecnici erariali, derivino introiti superiori, almeno del 30 per cento, rispetto a quelli conseguiti prima della autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati di categoria D. La disposizione presuppone il "consolidamento" del trasferimento degli anni precedenti, su cui

va ad incidere solo a fronte di scostamenti di una certa rilevanza, e adopera la stessa terminologia per le riduzioni, che appunto si applicano e si intendono consolidate a decorrere dall'anno successivo a quello in cui la determinazione della rendita catastale è divenuta inoppugnabile.

Il regolamento, quindi, ha proceduto del tutto legittimamente nell'ambito della normativa primaria allorchè, nell'art. 2, comma 3 ha espressamente sancito che il trasferimento "è attribuito nell'anno successivo a quello in cui si è verificata la perdita del gettito dell'I.C.I. ed è consolidato nei trasferimenti erariali dei comuni interessati".

Correttamente, quindi, il Ministero sostiene che non può essere conteggiata nel minor gettito ICI di un anno una perdita di un anno precedente che tale non è più proprio perchè è ormai compensata stabilmente dal trasferimento compensativo (salvo gli effetti dell'attribuzione delle rendite definitive).

12.- Il Comune sostiene, e lo ha ribadito in sede di discussione orale, che la sua interpretazione consente di meglio valorizzare la soglia percentuale dello scostamento rapportata all'entità della spesa corrente di ciascun anno, ma non tiene conto della intrinseca contraddizione ravvisabile nell'affermare il consolidamento e l'intangibilità dei trasferimenti erariali già acquisiti e nel recuperare gli importi negli anni successivi, al fine di superare le (e integrare il requisito del rispetto delle) relative soglie legali.

13.- Ad avviso di questa Corte, non può essere attribuita alcuna particolare rilevanza e tantomeno una influenza decisiva, ai fini dell'interpretazione della legge, alla prassi e alle circolari interpretative diramate dall'Amministrazione, orientate per la lettura patrocinata dal Comune. Ai fini dell'accertamento del pagamento indebito è alla legge e al regolamento che la attua che occorre guardare e non alla interpretazione erronea che a tali fonti è stata, anche per lungo tempo.

Ciò ha indotto la giurisprudenza ad affermare che la prassi amministrativa, di cui sono espressione gli atti regolamentari, le circolari, le risoluzioni o i singoli provvedimenti della P.A., non è suscettibile di produrre alcun diritto vivente vincolante per il giudice nell'interpretazione di disposizioni di legge, ma può contribuire, come dato fattuale concorrente con i dati linguistici del testo, ad orientarne l'esegesi nei limiti consentiti dal dettato normativo e dalle indicazioni della giurisprudenza (cfr. Cass. n. 23960 del 2015, n. 20819 del 2020).

14.- Non è conducente l'argomento tratto dal modulo costituente l'allegato 1 del D.M. n. del 2002, che dispone che il Comune dichiarante deve attestare di aver "conseguito nell'anno... minori introiti per un importo pari ad Euro...": tale dichiarazione non accredita la tesi comunale secondo cui i minori introiti di un anno (se compensati e consolidati oppure non compensati perchè inferiori alla soglia dell'anno) possano essere recuperati e sommati tra loro, al fine di favorire il superamento della soglia in anni successivi e, quindi, non è incompatibile con la tesi dei Ministeri ricorrenti.

Non si deve infatti perdere di vista che la ragione determinante che giustifica l'accoglimento della tesi erariale è il consolidamento della compensazione, che elide economicamente il minor introito compensato stabilmente, appunto, dal corrispondente trasferimento erariale.

15.- L'interpretazione offerta dai Ministeri è condivisibile laddove esclude dalla base di calcolo per valutare il superamento delle soglie il minor gettito ICI derivante da auto-dichiarazioni fatte dai contribuenti negli anni precedenti, sia quando esso (minor introito) sia stato già compensato mediante un corrispondente aumento dei trasferimenti erariali a favore di quel Comune (salvi gli effetti previsti per l'attribuzione delle rendite definitive), sia quando non sia stato compensato perchè di importo inferiore alle singole soglie percentuali in ciascun anno di riferimento, senza possibilità di sommatorie dei minori introiti inferiori relativi ad anni diversi.

16.- Tuttavia, l'esposta tesi ministeriale non può essere seguita se intesa nel senso di sterilizzare il minor gettito ICI benchè superiore alle soglie in un certo anno, sol perchè relativo

a immobili autodichiarati dai contribuenti in un anno precedente nel quale esso non era stato compensato perchè le soglie non erano state superate in quell'anno.

Nel caso in cui le soglie siano superate in un anno successivo a quello della prima autodichiarazione, il diritto alla compensazione sussiste, dovendosi calcolare a tal fine il minore introito ICI di quello stesso anno successivo (senza recupero dei minori introiti sotto-soglia degli anni precedenti), ferma l'espunzione del minor introito corrispondente ai trasferimenti già consolidati.

La suddetta interpretazione parrebbe seguita da pareri del Consiglio di Stato, secondo i quali "solamente eventuali perdite aggiuntive a quelle già accertate negli anni precedenti comportano un maggior contributo da calcolarsi in applicazione del nuovo meccanismo di cui al D.M. n. 197 del 2002, circoscritto però unicamente al minor gettito risultante dalle tassazioni di immobili che non erano stati considerati negli anni precedenti" (sez. 1, n. 70 e 2746/2013). In questa direzione si dovrebbero escludere dal calcolo del minor introito da confrontare con le soglie dell'anno di riferimento le perdite relative ai fabbricati passati ad autodeterminazione provvisoria in anni precedenti, pur potendo gli stessi fabbricati generare un minor reddito superiore alla soglia nell'anno considerato (senza - si intende - operare sommatorie o cumuli con le perdite sotto-soglia degli anni precedenti). Questa opzione ermeneutica non è condivisa dal Collegio.

Non vi è infatti alcun elemento testuale, nè nella legge, nè nel regolamento, che permetta di espungere dal minor gettito ICI di un certo anno anche quello maturato, sempre in quell'anno, per effetto di autodichiarazioni presentate negli anni precedenti.

Il D.M. n. 197 del 2002, art. 2, comma 4, secondo periodo, conferma la correttezza della conclusione laddove stabilisce che "al fine di ottenere il contributo statale di cui al comma 1, i comuni interessati, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la minore entrata, inviano al Ministero dell'interno, per il tramite degli uffici territoriali del Governo, apposita dichiarazione, secondo il modello di cui all'allegato A al presente decreto,

in cui attestano l'importo complessivo del minore gettito dell'I.C.I. derivante dai fabbricati classificabili nel gruppo catastale D a causa della autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali secondo la procedura prevista dal D.M. finanze 19 aprile 1994, n. 701." Tale disposizione si riferisce all'importo "complessivo" del minore gettito nell'anno di riferimento e non solo nell'anno in cui per la prima volta è stata presentata dai contribuenti l'autodeterminazione della rendita catastale per gli stessi immobili.

Se dall'importo complessivo si deve detrarre quanto è già stabilmente compensato, perchè "consolidato", non ci si può spingere oltre sulla strada di una interpretazione riduttiva a fronte del dato letterale non solo della legge ma anche del regolamento.

Nè un argomento contrario può ricavarsi dal riferimento, nel D.M. n. del 2002, art. 2, comma 3, alla "prima volta" in cui "i contribuenti... effettuano i pagamenti in base alle rendite catastali provvisoriamente autodeterminate" al fine di individuare l'esercizio finanziario in cui dev'essere calcolata "l'entità del minor gettito dell'I.C.I."

17.- Alcuni esempi pratici chiariranno meglio l'opinione della Corte.

Se il Comune "X" nell'anno (Omissis), per effetto dell'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D eseguita dai contribuenti, ha subito una perdita di gettito superiore a Euro 1.549,37 ed allo 0,5% per cento della spesa corrente risultante dal bilancio di previsione di quell'anno, definitivamente assestato, avrà diritto al trasferimento compensativo e questo si stabilizzerà per il consolidamento nei trasferimenti degli anni successivi, salvo il meccanismo di riduzione per il caso di attribuzione delle rendite definitive dall'art. 64, comma 2.

Se nell'anno successivo 2002 quello stesso Comune "X", per effetto dell'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D eseguita dai contribuenti, una volta detratta la perdita di gettito corrispondente al trasferimento consolidato, ha subito una perdita di gettito inferiore a Euro 1.549,37 ed allo 0,5% per cento

della spesa corrente, continuerà certamente a incassare il trasferimento compensativo maturato per il (Omissis), ma non otterrà nulla per il 2002, visto che il minor gettito, al netto di quello compensato dal trasferimento per il (Omissis), è sotto soglia.

Ipotizziamo poi che nell'anno successivo 2003 il Comune "X" abbia subito- sempre al netto delle perdite corrispondenti ai trasferimenti consolidati- una perdita di gettito superiore a Euro 1.549,37 ed allo 0,5% per cento della spesa corrente, e che tale perdita di gettito (emergente dal bilancio 2003) sia composta, in parte, da un minor introito ICI per effetto dell'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati eseguita dai contribuenti nel 2003 e, in altra parte, da un minor introito ICI relativo ai fabbricati costituenti oggetto dell'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati eseguita dai contribuenti nel 2002 (per i quali i contribuenti pagano l'imposta anche nel 2003).

Se le citate componenti di per sè isolatamente considerate sono inferiori alla soglia di legge del 2003, ma le superano considerate unitariamente, in tal caso nel 2003 maturerà a favore del Comune il trasferimento compensativo, che si consoliderà negli anni successivi e dovrà di conseguenza essere espunto dal minor introito negli anni successivi. In altri termini, se nel 2003 si riproduce il minor gettito ICI provocato dall'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, eseguita dai contribuenti nel 2002, non v'è ragione di escludere il corrispondente aumento del trasferimento erariale per compensare il minor reddito relativo al 2003.

18.- Per i motivi esposti il ricorso deve essere accolto nei sensi di cui in motivazione e la sentenza impugnata dev'essere cassata con rinvio alla Corte di appello di Bologna, in diversa composizione, che deciderà la causa alla luce del seguente principio di diritto: I trasferimenti erariali agli enti locali previsti dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 64 e dal D.M. 1 luglio 1992, n. 197 e diretti a compensare, a decorrere dall'anno (Omissis), i "minori introiti" relativi all'ICI conseguiti dai comuni per effetto dei minori imponibili derivanti dalla autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati di categoria D, eseguita dai contribuenti secondo quanto previsto dal D.M. finanze 19.4.1994, n. 701, sono subordinati

alla duplice condizione che il minor gettito ICI sia superiore a Euro 1.549,37 e allo 0,5% della spesa corrente prevista per ciascun anno; il minor gettito rilevante ai fini del superamento delle predette soglie va valutato, anno per anno, senza tener conto di quello registrato negli anni precedenti sia se già compensato con trasferimenti erariali consolidati, sia se scaturente da autodichiarazioni presentate dai contribuenti in anni precedenti quando il minor introito era inferiore alle soglie, senza possibilità di recupero in anni successivi; tuttavia, gli immobili costituenti oggetto di autodeterminazioni provvisorie presentate dai contribuenti in anni precedenti, nei quali il minor gettito non superava la soglia, possono concorrere a incrementare il minor gettito in un anno successivo che, se superiore alle soglie di quell'anno, giustifica un corrispondente aumento dei trasferimenti erariali, senza calcolare il minor gettito degli anni precedenti.

Il giudice di rinvio provvederà altresì alla regolazione delle spese processuali del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di appello di Bologna, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Prima civile, il 21 febbraio 2023.

Depositato in Cancelleria il 12 luglio 2023