Sentenza del 02/03/2018 n. 4952 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI LOCALI (COMUNALI, PROVINCIALI, REGIONALI) - Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Determinazione della base imponibile - Aree edificabili - Previsione nel piano regolatore generale del comune - Sufficienza - Ragioni - Fattispecie.

Massima:

In tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11-quaterdecies, comma 16, del d.l. n 203 del 2005, conv., con modif., dalla l. n. 248 del 2005, e dell'art. 36, comma 2, del d.l. n. 223 del 2006, conv., con modif., dalla l. n. 248 del 2006, che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504 del 1992, l'edificabilità di un'area, per l'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi, tenuto altresì conto che il detto art. 2, comma 1, del d.lgs. n. 504 del 1992, prevedendo che un terreno sia considerato edificatorio anche ove esistano possibilità effettive di costruzione, delinea, ai fini fiscali, una nozione di area edificabile ampia ed ispirata alla mera potenzialità edificatoria.(Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che l'edificabilità dei terreni potesse derivare, anche prima del mutamento di destinazione, dall'Accordo di programma intercorso tra le Amministrazioni coinvolte, in quanto suscettibile di incidere sugli strumenti urbanistici).

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

Con l'impugnata sentenza n. 51/38/12, depositata il 9/2/2012, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio ha accolto l'appello principale del Comune di Roma, respinto l'appello incidentale della XXX s.r.l., e riformato la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Roma, che aveva parzialmente accolto il ricorso proposto dalla società contribuente, la quale si era opposta all'avviso di accertamento per il recupero della maggiore imposta comunale sugli immobili (ICI), relativamente alla annualità 2002, sul rilievo che era stato incongruamente

elevato il valore di un'area edificabile sita in (XXXXX), dichiarato facendo comparativo riferimento alla indennità di espropriazione determinata dal medesimo Comune per un terreno limitrofo.

Secondo il Giudice di appello, l'atto impositivo è adeguatamente motivato e conosciuta dalla contribuente la richiamata perizia di stima redatta dalla società Risorse per Roma in data 20 dicembre 2000, la decisione di primo grado, che aveva ridotto del 20% il valore del terreno determinato dal Comune, non indica l'iter logico ed il criterio valutativo seguiti, la valorizzazione di cui alla predetta perizia di stima è attendibile perchè riferita ad epoca antecedente l'annualità in contestazione, si inserisce nel contesto del complesso procedimento amministrativo finalizzato al mutamento della destinazione di alcune aree edificabili ricomprese nel Piano Regolatore Generale adottato dal Comune di Roma, e tiene conto della cubatura concessa in compensazione alla Proprietà, la determinazione della base imponibile non può prendere a riferimento la misura dell'indennità di espropriazione concernente un terreno limitrofo di proprietà di terzi in quanto determinata ad altri fini, la valorizzazione è stata anche confermata dalla successiva perizia di stima redatta dalla ABT s.r.l. e posta a fondamento dell'avviso di accertamento concernente l'annualità ICI 2003.

Avverso la sentenza di secondo grado la contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, cui Roma Capitale, già Comune di Roma, resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 e n. 5, nullità della sentenza per omessa motivazione, violazione dell'art. 112 c.p.c., D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 118 disp. att. c.p.c., giacchè la CTR, una volta affermata la fondatezza del gravame del Comune di Roma, ha ritenuto infondati, per le stesse ragioni, i motivi di gravame incidentale della contribuante, senza esaminarli partitamente, nonostante la espressa riproposizione delle doglianze concernenti la illegittimità dell'atto impositivo per carenza di motivazione e di conoscenza delle fonti estimative in esso richiamate, la valorizzazione del terreno anticipata rispetto alla conclusione del procedimento finalizzato al mutamento della destinazione dell'area in questione, ed all'incremento della cubatura realizzabile sulla stessa, l'attendibilità della valutazione operata dalla CTP, ed infine l'inadeguatezza della decisione sotto il profilo motivazionale.

Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, e D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, (come modificato e/o sostituito dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162), giacchè la CTR ha ritenuto che la perizia di stima della società Risorse per Roma, cui rinvia l'avviso di accertamento impugnato, "era già in possesso della controparte e quindi perfettamente nota alla medesima", senza considerare che si tratta di circostanza non dimostrata dal Comune, il quale neppure ha prodotto le quotazioni del Mercato Immobiliare Borsino Immobiliare di Roma ed OVI (Osservatorio Valori Immobiliari del Ministero delle Finanze) sulla scorta delle quali è stato determinato il valore venale dell'area fabbricabile, adottando il metodo del valore di trasformazione.

Con il terzo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione di norme di diritto, in particolare, il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, e

comma 2, lett. b), avuto riguardo all'illegittimo riferimento al valore che l'area avrebbe assunto in un diverso periodo d'imposta, giacchè la CTR ha finito per attribuire efficacia retroattiva agli strumenti urbanistici, di natura convenzionale, adottati nel dicembre 2003, disconoscendo viceversa i vincolanti parametri legali che imponevano di determinare i valori immobiliari con riferimento agli strumenti urbanistici previsti e vigenti nell'anno d'imposta 2002, in quanto l'edificabilità di un'area deve essere desunta dal P.R.G. adottato dal comune e vigente al 1 gennaio dell'anno d'imposizione.

Con il quarto motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione di norme di diritto, in particolare, il D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 3, 5 e 11, (come modificato e/o sostituito dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162), giacchè la CTR avrebbe dovuto analizzare la correttezza del metodo valutativo prescelto dall'ente impositore, alla luce degli elementi evidenziati dalla perizia di parte, redatta dal prof. N., e del contraddittorio comportamento tenuto dallo stesso Comune nel successivo anno d'imposta (2003), per il quale è stata utilizzata la perizia di stima redatta dalla ABT s.r.l. su incarico della Commissione Ministeriale per la ricognizione del patrimonio dell'Ente Eur nominata D.L. n. 304 del 1999, ex art. 1, comma 2, in cui si passa da un valore di Euro 144, 61 (a mc.), ad un valore di Euro 181,91 (a mc.), nonostante il riferimento ai medesimi parametri dell'anno 2000.

Con il quinto motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione di norme di diritto, in particolare, il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, e D.P.R. n. 327 del 2001, art. 37, giacchè la CTR non ha considerato che la dichiarazione ICI della contribuente ha fatto corretto riferimento, per il calcolo della base imponibile, all'indennità di espropriazione determinata dal Comune per un terreno limitrofo, avente caratteristiche similari a quello per cui è causa, stante la sostanziale coincidenza dei criteri previsti dalle richiamate disposizioni di legge, che impongono di tenere conto del valore venale dell'area fabbricabile.

La prima censura va disattesa sulla scorta del principio per cui "la differenza fra l'omessa pronuncia di cui all'art. 112 c.p.c. e l'omessa motivazione su un punto decisivo della controversia di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, applicabile "ratione temporis", si coglie nel senso che, nella prima, l'omesso esame concerne direttamente una domanda od un'eccezione introdotta in causa (e, quindi, nel caso del motivo d'appello, uno dei fatti costitutivi della "domanda" di appello), mentre nella seconda ipotesi l'attività di esame del giudice, che si assume omessa, non concerne direttamente la domanda o l'eccezione, ma una circostanza di fatto che, ove valutata, avrebbe comportato una diversa decisione su uno dei fatti costitutivi della domanda o su un'eccezione e, quindi, su uno dei fatti principali della controversia". (Cass. n. 25761/2014).

Orbene, la CTR, nell'accogliere l'appello principale del Comune di Roma, mostra di aver comunque esaminato le doglianze della appellante incidentale, che disattende in maniera inequivocabile, avendo seguito un percorso logico incompatibile - per quanto si dirà appresso - con l'accoglimento delle tesi di parte privata.

La seconda censura va disattesa sulla scorta del principio secondo cui "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente "an" ed il "quantum"

dell'imposta. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva" (Cass. 21571/2004).

Orbene, dalla convenzione urbanistica sottoscritta, tra gli altri, dal legale rappresentante della società contribuente, il cui testo, per quanto d'interesse, risulta trascritto (pagina 8) nel controricorso, si evince che la perizia di stima redatta dalla società Risorse per Roma era nota alla odierna ricorrente, e l'obbligo motivazionale dell'atto impositivo non può essere dilatato sino a ricomprendere l'allegazione di documenti, come quelli attinenti alle fonti informative ivi richiamate, comunque conoscibili da parte del contribuente, per cui l'affermazione del Giudice di appello, secondo la quale la contribuente disponeva degli elementi necessari per fornire (eventualmente anche a mezzo perizia di parte) dimostrazione del minor valore dell'area fabbricabile, rispetto a quanto accertato dall'ente impositore, non appare meritevole di censura.

E' appena il caso di osservare, inoltre, che la valutazione di congruità della motivazione operata dal giudice di secondo grado non è censurabile in sede di legittimità involgendo un giudizio di merito.

Anche le ulteriori censure, scrutinabili congiuntamente in quanto strettamente connesse, vanno disattese.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), ai fini della determinazione della base imponibile, la misura del valore venale in comune commercio deve essere tassativamente ricavata dai parametri vincolanti previsti dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, che hanno riguardo, per le aree fabbricabili, alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

La CTR ha escluso, del tutto correttamente, che i parametri legali consentono di fare riferimento, come invece sostenuto dalla contribuente, alla indennità di espropriazione calcolata, secondo una disciplina orientata ad altri fini, nell'ambito di procedimento ablativo riguardante un appezzamento di terreno limitrofo a quello oggetto dell'accertamento, e di fare legittimamente ricorso ad una valutazione secondo equità del giudice tributario (la CTP aveva ridotto del 20% il valore imponibile del terreno), in quanto si tratta di decisione frutto di un giudizio estimativo, non riconducibile alla cd. equità sostitutiva, consentita nei soli casi previsti dalla legge, che attiene al piano delle regole sostanziali utilizzabili in funzione della pronuncia, e che attribuisce al giudice il potere di prescindere nella fattispecie dal diritto positivo.

Sulla scorta del consolidato insegnamento di questa Corte, in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 203 del 2005, art. 11 quaterdecies, comma 16, convertito con modificazioni nella L. n. 248 del 2005, e del D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 2, convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2006, che hanno fornito l'interpretazione autentica del D.Lgs n. 504 del 1992,

art. 2, comma 1, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel Piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. (Cass. S.U. n. 25506/2006; Cass. n. 16714/2007; n. 20137/2012).

L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone di tenere conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonchè della possibilè incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio, e va al riguardo opportunamente evidenziato che il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1, prevedendo che un terreno sia considerato edificatorio quando la edificabilità risulti dagli strumenti urbanistici generali o attuativi, oppure quando, per lo stesso terreno, esistano possibilità effettive di costruzione, delinea una nozione, a fini fiscali, di area edificabile ampia ed ispirata alla mera potenzialità edificatoria.

Ad avviso della ricorrente, le risultanze della perizia di stima redatta, in data 20/12/2000, dalla società Risorse per Roma, non sono in grado di supportare la valutazione di maggior valore del terreno che si è tradotta nell'atto impositivo emesso dal Comune di Roma con riferimento alla annualità ICI 2002, in quanto il valore accertato delle aree ubicate in località Castellaccio si sarebbe attualizzato soltanto con la positiva conclusione del procedimento urbanistico volto al cambio di destinazione delle stesse, rispetto alle previsioni del P.R.G. all'epoca vigente e, segnatamente, con la sottoscrizione, in data 22/12/2003, della convenzione urbanistica per la quale, in cambio della maggiore edificabilità dell'area sita in località (XXXXX), la società XXX ha ceduto gratuitamente al Comune di Roma le aree denominate "P. e Volusia".

Orbene, la valutazione del Giudice di prime cure, che aveva ridotto "equitativamente" - nella misura del 20% - il valore imponibile del terreno, è stata correttamente reputata illegittima dalla CTR in quanto si tratta di decisione che deve essere frutto di un giudizio estimativo, che non è riconducibile alla cd. equità sostitutiva, consentita nei soli casi previsti dalla legge, che attiene al piano delle regole sostanziali utilizzabili in funzione della pronuncia ed attribuisce al giudice il potere di prescindere nella fattispecie dal diritto positivo.

Tuttavia, ad avviso della ricorrente, le risultanze della perizia di stima redatta, in data 20/12/2000, dalla società Risorse per Roma, non sono in grado di supportare la valutazione di maggior valore dei terreno tradottasi nell'atto impositivo emesso dal Comune di Roma, con riferimento alla annualità ICI 2002, in quanto il nuovo valore delle aree ubicate in località (XXXXX) si sarebbe attualizzato soltanto con la positiva conclusione, sul finire del 2003, del procedimento urbanistico - amministrativo volto al cambio di destinazione delle stesse rispetto alle previsioni del P.R.G. (da M1 a M2) e, a fini impositivi, con effetto solo dal 1 gennaio 2004.

La doglianza non è fondata in quanto la impugnata decisione della CTR evidenzia che "il valore determinato alla data di stima (21/12/2000) pari ad Euro 144,61 a mc. deriva da valutazioni estimative già operate dalla società Risorse per Roma per immobili con similari aventi destinazione M2, su tale valore è stata poi determinata la cubatura da concedere in compensazione, valore che peraltro risulta essere stato accettato dai soggetti interessati, tra i quali figurava la XXX s.r.l.".

Si tratta di decisione corretta perchè basata sull'affermazione, non adeguatamente confutata dalla contribuente, che il valore venale delle aree per cui è causa, determinato mediante il cosiddetto metodo del "valore di trasformazione", risulta accertato, per l'anno impositivo 2002, sulla scorta dei parametri contenuti nella predetta perizia della società Risorse per Roma, valore che trova ulteriore conferma, e non smentita, nella perizia, risalente all'anno 2000, redatta dalla ABT s.r.l., su incarico della Commissione Ministeriale per la ricognizione del patrimonio dell'Ente Eur (nominata il D.Lgs. del 17 agosto 1999, n. 304, ex art. 1, comma 2), dalla quale risulta che "i terreni situati tra (XXXXX), collocati nella stessa zona "Eur (XXXXX)", con la medesima destinazione di PRG M1 (aree destinate a servizi generali pubblici o gestiti da enti pubblici) delle aree edificabili in possesso della ricorrente, avevano già nell'anno 2000 un valore al metro quadrato pari a Lire 287.500 (...).", valore (Euro 148,48 al metro quadrato) ritenuto in linea con quello, espresso in metri cubi, di Euro 144,61, utilizzato dal Comune di Roma nell'impugnato avviso di accertamento.

La decisione di secondo grado, per un verso, dà conto, della tenuta degli elementi forniti dall'ente impositore rispetto alle contestazioni della contribuente, analizzate e confutate, non attribuisce alla perizia della società Risorse per Roma alcuna forza dimostrativa privilegiata, ma esplicita le ragioni della operata verifica, richiamando gli elementi fattuali utilizzati, per altro verso, fa applicazione di principi largamente accolti nelle sentenze di questa Corte, in forza dei quali l'ICI va dichiarata (dal contribuente) ed accertata (dall'ente impostore) sulla base del valore di mercato dell'area:

Ed allo scopo di determinare, con riferimento all'attualità, il più probabile valore unitario medio di mercato delle aree fabbricabili o potenzialmente fabbricabili, a prescindere dal criterio di stima utilizzato (diretto comparativo, in base ai prezzi di mercato noti, indiretto, facendo riferimento al valore di trasformazione), si deve tenere conto della vocazione edificatoria, ancorchè formalizzata in uno strumento urbanistico non operativo, in quanto tale elemento è sufficiente a far incrementare il valore dei suoli, tanto più appetibili quanto più ne è prossima l'effettiva utilizzazione edificatoria, assumendo pertanto rilievo per la determinazione della base imponibile della imposta la mera vigenza del procedimento di modificazione degli strumenti urbanistici generali.

Ai fini qui considerati, non v'è dubbio che l'Accordo di Programma costituisce un istituto con precise possibilità di incidenza sugli strumenti urbanistici, per la realizzazione di progetti che richiedono l'azione integrata di una pluralità di soggetti pubblici, e che nella specie l'Accordo di Programma concernente il Programma Urbanistico C. e la compensazione dei V. e P. ha comportato una significativa variazione (da zona M1 a zona M2) delle previsioni degli strumenti urbanistici comunali, variazione della quale non appare illogico tenere conto, ai fini della quantificazione della base imponibile dell'ICI, sin dall'avvio del relativo procedimento e, quindi, anche anteriormente alla formale sottoscrizione della convenzione, per cui le ulteriori critiche della contribuente si risolvono, contrapponendo differenti valutazioni del bene, nella inammissibile richiesta di riesame nel merito della causa.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

LA CORTE, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed accessori di legge.

Ai sensi del testo unico approvato con il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - Legge di stabilità 2013), dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 - bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 6 febbraio 2018.

Depositato in Cancelleria il 2 marzo 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza