Sentenza del 02/03/2018 n. 4953 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con l'impugnata sentenza n. 948/9/14, depositata il 14/V2014, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio ha accolto parzialmente l'appello principale del Comune di Roma e riformato la decisione di primo grado che aveva respinto 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 2003, tra l'altro, 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 il valore finale dell'area va ridotto in ragione di un errore di calcolo, agevolmente rettificabile, in cui è incorso il Comune capitolino, ma l'atto impositivo risulta adeguatamente motivato, conosciuta o comunque conoscibile dalla contribuente, ancorchè non allegata; la richiamata perizia di stima redatta dalla ABT s.r.l. su incarico della Commissione Ministeriale per la ricognizione del patrimonio dell'Ente XX , del D.Lgs. 17 agosto 1999, n. 304, ex art. 1, comma 2, pubblicata in G.U. n. 62 del 15 marzo 2000, attendibile la valorizzazione dell'area in quanto fa riferimento ai valori immobiliari del 2000, mentre quella redatta dalla società Risorse per Roma fa riferimento ai - più risalenti - valori del 1998, l'aumento di valore dell'area, per l'accresciuta capacità edificatoria, dipende dall'Accordo di Programma, il cui iter amministrativo, iniziato nel 2000, si è concluso nel 2003, e quindi dalla "destinazione edificatoria" dell'area piuttosto che dalla sua "immediata utilizzazione", la base imponibile non può fare riferimento alla misura dell'indennità di espropriazione di un terreno limitrofo, ancorchè omogeneo, in quanto la normativa applicabile nel 1995 "determinava rilevanti abbattimenti del valore venale del bene" ablato, nessuna disparità di trattamento è configurabile rispetto alla società XXXX avendo il Comune di Roma tenuto conto dei termini di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento.

Avverso la sentenza di secondo grado la contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, mentre in Comune di Roma non ha svolto attività difensiva.

Motivi della decisione

Con il primo motivo d'impugnazione la ricorrente 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), nonchè dell'art. 2697 c.c., giacchè la CTR

ha ritenuto non necessaria l'allegazione della perizia di stima della ABT s.r.l., cui fa rinvio l'avviso di accertamento impugnato, in quanto conosciuta o conoscibile dalla contribuente in ragione della intervenuta pubblicazione sulla G.U. del 15 marzo 2000, ed evidenzia che siffatta pubblicazione riguarda soltanto il decreto ministeriale di trasformazione dell'Ente XX ; il giudicante inoltre non ha tratto le dovute conseguenze dal mancato deposito in giudizio, sia della predetta perizia, che delle quotazioni dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) relative al secondo semestre 2006, dati sulla scorta dei quali è stato determinato il valore venale dell'area fabbricabile.

Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 5 e 11, nullità della sentenza per violazione di norme procedurali, segnatamente, il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 132 c.p.c., art. 118 disp. att. c.p.c., art. 2697 c.c., motivazione omessa, contraddittoria, apparente, giacchè la CTR, pur intrattenendosi sulla questione della cubatura realizzabile, non ha fornito alcuna condivisibile argomentazione sulla misura (286.863,36 mc.) accertata, a fronte di quella (160.581,12 mc.) decisamente inferiore indicata negli anni 2002 e 2001, e neppure affronta la diversa questione, oggetto di motivo di gravame, concernente la mancata indicazione dei prezzi medi rilevati dal mercato per aree omogenee che, ad avviso dell''ente impositore, giustificano, applicando il metodo sintetico-comparativo, la valorizzazione dell'area.

Con il terzo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 2, 5, e 11, (come modificato e/o sostituito dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162), nullità della sentenza per violazione di norme procedurali, segnatamente, il D.Lgs. 546 del 1992, art. 36, art. 132 c.p.c., art. 118 disp. att. c.p.c., art. 2697 c.c., motivazione omessa, contraddittoria, apparente, giacchè la CTR ha ritenuto legittima la valorizzazione dell'area da parte del Comune mediante il riferimento al valore che essa avrebbe assunto in un diverso periodo d'imposta, ed ha finito così per attribuire efficacia retroattiva agli strumenti urbanistici, di natura convenzionale, perfezionati solo il 22 dicembre 2003, con la conclusione appunto della trattativa volta a modificare l'edificabilità dei terreni situati nella zona (XXXXX), a fronte della cessione gratuita di quelli situati nella zona (XXXXX), senza considerare che per la determinazione del valore dell'immobile occorre fare riferimento all'edificabilità dell'area 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, art. 5 e D.P.R. n. 327 del 2001, art. 37, giacchè la CTR non ha considerato che nella dichiarazione ICI la 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 relative disposizioni di legge, che impongono di tenere conto del valore venale dell'area fabbricabile.

Con il quinto motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, nullità della sentenza per violazione di norme procedurali, segnatamente, gli artt. 36, D.Lgs. 546 del 1992, art. 112, art. 132 c.p.c., art. 118 disp. att. c.p.c., art. 2697 c.c., motivazione omessa, contraddittoria, apparente, giacchè la CTR si è limitata a rilevare l'errore di calcolo in cui è

incorso il Comune nel determinare il valore finale dell'area (Euro 51.183.313,82, anzichè Euro 41.118.994,02), senza tuttavia esaminare gli ulteriori errori denunciati, e riportati nella perizia di parte a firma del Prof. N., e rispondere in merito alla contraddittorietà degli accertamenti afferenti le annualità 2001, 2002 e 2003, avuto riguardo alle diverse perizie di stima utilizzate.

La prima censura va disattesa alla luce del principio, più volte ribadito da questa Corte, secondo cui, in tema di ICI, l'obbligo di allegazione all'atto impositivo, o di riproduzione al suo interno, di ogni altro atto dal primo richiamato, previsto dal L. n. 212 del 2000, art. 7, (Statuto del contribuente), avendo la funzione di rendere comprensibili le ragioni della decisione, riguarda i soli atti necessari per sostenere quelle ragioni intese in senso ampio, non limitate cioè a quelle puramente giuridiche ma comprensive anche dei presupposti di fatto, per cui sono esclusi dall'obbligo dell'allegazione gli atti irrilevanti a tal fine e gli atti (quelli a contenuto normativo, anche secondario quali le delibere o i regolamenti comunali) giuridicamente noti per effetto ed in conseguenza dell'avvenuto espletamento delle formalità di legge relative alla loro pubblicazione (Cass. 13105/2012; n. 25375/2008).

Ovviamente, per la motivazione degli avvisi di accertamento, l'obbligo dell'Amministrazione di allegare gli atti citati nell'avviso (L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7) va inteso in necessaria correlazione con la finalità "integrativa" delle ragioni che, per l'Amministrazione emittente, sorreggono l'atto impositivo, secondo quanto dispone la L. n. 241 del 1990, art. 3, comma 3, considerato che il contribuente ha diritto di conoscere tutti gli atti il cui contenuto viene richiamato per integrare tale motivazione, ma non il diritto di conoscere il contenuto di tutti quegli atti cui si faccia rinvio nell'atto impositivo, e solo perchè ad essi si operi un riferimento, ove la motivazione sia già sufficiente (e il richiamo ad altri atti abbia, pertanto, mero valore "narrativo"), oppure se, comunque, il contenuto di tali ulteriori atti (almeno nella parte rilevante ai fini della motivazione dell'atto impositivo) sia già riportato nell'atto noto.

Peraltro, in caso di impugnazione dell'avviso sotto tale profilo, non basta che il contribuente dimostri l'esistenza di atti a lui sconosciuti cui l'atto impositivo faccia riferimento, occorrendo la prova che almeno una parte del contenuto di quegli atti, non riportata nell'atto impositivo, sia necessaria ad integrarne la motivazione (Cass. n. 26683/2009).

E la odierna ricorrente ha dimostrato, con la proposizione del ricorso introduttivo del giudizio, di avere avuto piena conoscenza dei presupposti dell'atto impositivo, dei quali puntualmente ha contestato la fondatezza, senza pregiudizio per il diritto di difesa, profilo quest'ultimo neppure specificamente dedotto.

Quanto alla conoscenza della perizia appartenente al procedimento volto alla trasformazione in società per azioni dell'Ente XX , la circostanza è stata desunta dalla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del decreto ministeriale di trasformazione, che della relazione di stima del patrimonio dell'Ente XX fa espressa menzione, e l'effettiva conoscenza di cui qui si discute può essere dimostrata anche per presunzioni, avuto riguardo la procedimento ad evidenza pubblica volto alla trasformazione dell'Ente in società per azioni ed alla accessibilità della relativa documentazione.

Quanto alle quotazioni OMI, è appena il caso di osservare che esse risultano dal sito web dell'Agenzia delle Entrate, ove sono gratuitamente e liberamente consultabili, e che secondo questa Corte, quali nozioni di fatto che rientrano nella comune esperienza, sono altresì utilizzabili dal giudice ai sensi dell'art. 115 c.p.c., comma 2, (Cass. n. 25707/2015).

La seconda, terza e quarta censura, scrutinabili congiuntamente per ragioni di connessione, vanno disattese.

Ad avviso della società ricorrente la decisione di secondo grado non spiega il significativo incremento della cubatura edificabile riferita all'anno 2003, rispetto a quella riferita agli anni 2002 e 2001, e non tiene conto della edificabilità dell'immobile desumibile dalle previsione del P.R.G. vigente al 1 gennaio dell'anno d'imposizione, considerato che il nuovo valore delle aree site in località (XXXXX) si sarebbe attualizzato soltanto con il perfezionamento della convenzione siglata il 22/12/2003, e neppure tiene conto del dato comparativo costituito dalla misura della indennità di espropriazione determinata dal Comune di Roma per limitrofo terreno edificabile, nonostante il valore venale del bene costituisca presupposto comune sia della predetta indennità, che della base imponibile dell'ICI. 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, peraltro, di tenere conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonchè della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio, e si è al riguardo ribadito 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 di area edificabile, a fini fiscali, ampia ed ispirata alla mera potenzialità edificatoria.

Orbene, dopo aver ridotto il valore imponibile finale dell'area per rimediare ad un errore di calcolo dell'ente impositore, la CTR ha reputato legittima la valorizzazione operata dal Comune in quanto frutto di un motivato giudizio estimativo che tiene debita considerazione, a fini impositivi, degli effetti anche della mera pendenza del procedimento urbanistico volto al cambio di destinazione delle aree rispetto alle previsioni del P.R.G. (da M1 a M2).

La decisione non appare censurabile perchè retta dall'affermazione, non adeguatamente confutata dalla contribuente, che il valore venale delle aree per cui è causa risulta espresso mediando tra quello individuato con il metodo analitico ricostruttivo del valore di trasformazione, e quello individuato con il metodo sintetico - comparativo, avuto in questo caso

riguardo a "stime in anni prossimi su terreni similari", il tutto sulla base dei parametri contenuti nella perizia redatta dalla ABT s.r.l., su incarico della Commissione Ministeriale per la ricognizione del patrimonio dell'Ente XX (nominata il D.Lgs. del 17 agosto 1999 n. 304), la quale fa riferimento ai valori dell'anno 2000, quindi, più attendibili di quelli riportati nella stima effettuata dalla società Risorse per Roma, la quale fa invece riferimento a valori risalenti al 1998.

La sentenza del Giudice di appello, 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 ABT, piuttosto che a quella 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 aeree 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 trasfusa in uno strumento urbanistico non operativo, in quanto tale elemento è sufficiente a far incrementare il valore in comune commercio dei suoli, tanto più ne è prossima l'effettiva utilizzazione edificatoria, il che spiega anche la crescita dell'entità volumetrica esprimibile dalla superficie, sicchè assume sicuro rilievo per la determinazione della base imponibile e, quindi, della imposta dovuta.

Ed 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 quello concernente il Programma Urbanistico (XXXXX) e la compensazione dei (XXXXX) ha pacificamente 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 ricorrente si risolvono, contrapponendo differenti valutazioni del bene, nella inammissibile richiesta di riesame nel merito della causa.

Giova, inoltre, considerare che, in tema ICI, ai fini della determinazione del valore 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, per le aree fabbricabili, hanno riguardo 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, per cui la CTR ha correttamente escluso che i parametri legali consentono di fare riferimento alla indennità di espropriazione, calcolata secondo una disciplina orientata ad altri fini, per di più nell'ambito di procedimento ablativo risalente nel tempo e riguardante, senz'altra specificazione, un appezzamento di terreno limitrofo a quello oggetto dell'accertamento.

Va, infine, disattesa la quinta censura formulata alla ricorrente, la quale riferisce alquanto genericamente di "ulteriori errori denunciati", e che affliggerebbero l'avviso di accertamento impugnato, senza però tenere conto del principio secondo cui "E' inammissibile, per violazione del criterio dell'autosufficienza, il ricorso per cassazione col quale si lamenti la mancata pronuncia del giudice di appello su uno o più motivi di gravame, se essi non siano compiutamente riportati nella loro integralità nel ricorso, sì da consentire alla Corte di verificare che le questioni sottoposte non siano "nuove" e di valutare la fondatezza dei motivi stessi senza dover procedere all'esame dei fascicoli di ufficio o di parte." (ex multis, Cass. n. 17049/2015).

Non v'è luogo a provvedere sulle spese del giudizio di legittimità in assenza di attività difensiva della parte intimata.

P.Q.M.

LA CORTE, rigetta il ricorso.

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