Sentenza del 18/06/2020 n. 11832 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

(---) s.p.a. e' proprietaria, nel Comune di Peschiera Borromeo di un fabbricato adibito a centro di smistamento della corrispondenza (c.m.p.) e di un'area parzialmente edificabile. L'accatastamento e' avvenuto nel 2006. (---) non aveva mai presentato dichiarazione ICI e versato l'imposta.

Il Comune di Peschiera Borromeo notificava avviso di accertamento relativo ad ICI per il 2001, per l'area fabbricabile (basati sul valore venale in comune commercio come da Delib. Giunta Comunale n. 114 del 2000). (---) impugnava detto avviso che veniva accolto dalla CTP di Milano. La CTR della Lombardia con sentenza n. 127/10 rigettava il gravame proposto dal Comune.

Rilevava che dagli atti di causa non si rinvenivano elementi idonei a dimostrare che l'area dedotta in giudizio fosse ancora in parte edificabile, argomentazione che - secondo i giudici di appello, "non era stata provata nella relativa effettivita' Anche con riguardo all'entita' residua di riferimento, pur dando atto che, da un lato la pertinenzialita' dell'area non e' di ostacolo alla vocazione edificatoria e, dall'altro, che, dell'area medesima, non si puo' escludere, almeno allo stato degli atti, l'inerente pertinenza al Centro di smistamento postale, non risultando assumere, senza una sua diversa, specifica e documentata qualificazione, rilievo ai fini impositivi".

Osservava che non doveva ritenersi sufficientemente dimostrata la circostanza che i due avvisi di accertamento Ici non comprendessero anche la superficie non coperta.

Sottolineava altresi' la pretesa tributaria non poteva ritenersi adeguatamente motivata relativamente all'area controversa stante i vincoli di natura ambientale evidenziati dalla Societa' e non contestati.

Il Comune di Peschiera Borromeo ricorre per la cassazione della sentenza affidando il suo mezzo a 7 motivi cui resiste con controricorso la societa' (---) s.p.a.

DIRITTO

Con il primo motivo il ricorrente denuncia la violazione del principio della corrispondenza fra chiesto e pronunciato (articolo 112 c.p.c.) in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4.

Sostiene infatti che la CTR avrebbe violato l'articolo 112 c.p.c. in quanto (---) non avrebbe mai dedotto la pertinenzialita' dell'area essendosi la contribuente limitata a contestare il mancato rispetto del principio del ne bis in idem.

Con il secondo motivo il Comune denuncia la violazione dell'articolo 817 c.c. e del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, lett a), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, vizio di motivazione ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Osserva infatti in punto di fatto che la stessa societa' contribuente aveva riconosciuto nei suoi scritti la natura edificabile di mq 78.512 dei mq 148.528,00 costituenti l'intera superficie sicche' proprio le dimensioni dell'area in questione non poteva considerarsi una pertinenza.

Con un terzo motivo il ricorrente deduce la violazione dell'articolo 2797 c.c. in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Sostiene infatti che la CTR ponendo a carico del Comune l'onere di dimostrare la natura pertinenziale dell'area sarebbe incorso nella violazione della regola di riparto degli oneri probatori.

Con il quarto motivo il Comune denuncia il difetto di motivazione in ordine alla edificabilita' dell'area in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Osserva al riguardo che il giudice di appello non avrebbe tenuto nel debito conto delle risultanze processuali.

In questa prospettiva evidenziava che (---) aveva chiesto ed ottenuto l'autorizzazione ad ampliare l'area edificabile nell'anno 2001 presentando la relativa documentazione e una volta ottenuto il titolo abilitativo inoltrando istanze di proroga.

Con il quinto motivo il ricorrente si duole della violazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, commi 2, 3 e 5, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Critica in particolare il passaggio motivazionale con cui la Ctr ha ritenuto violato il principio del ne bis in idem.

Osserva al riguardo che non si sarebbe verificata alcuna duplicazione impositiva avendo il Comune emesso due avvisi di accertamento ai fini Ici, il primo relativo al solo fabbricato(tassato secondo il valore contabile) ed il secondo relativo all'area fabbricabile il cui valore imponibile e' stato determinato in base al valore venale ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, comma 5.

Con il sesto motivo l'Amministrazione Comunale si duole della violazione e falsa applicazione Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, commi 2, 3 e 5, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3.

Afferma che la sentenza, nel riconoscere la doppia imposizione sarebbe altresi' incorsa nella violazione del principio secondo cui fabbricati ed aree fabbricabili sarebbero entita' immobiliari che devono essere tassate in modo distinto e separato.

Con il settimo motivo il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 59, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5. difetto di

motivazione in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Contesta il particolare la decisione nella parte in cui non avrebbe tenuto nel debito conto quanto dedotto dal Comune nell'avviso di accertamento in merito al valore del terreno laddove si precisa che il valore dell'area era stato determinato in base ai valori stabiliti dalla Giunta con Delib. 28 maggio 2001, n. 34, che era stata predisposta ai sensi del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 59, comma 1, lett g).

Il ricorso e' fondato sotto tutti i profili dedotti.

Relativamente alla questione della natura pertinenziale dell'area giova ricordare che ai sensi del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 1, comma 2, "Presupposto dell'imposta ICI e' il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili... siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati..."; ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a):

"Ai fini dell'imposta di cui all'articolo 1, per fabbricato si intende l'unita' immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza...";

della lettera b): "Ai fini dell'imposta di cui all'articolo 1: per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi...".

Poiche' un'area non e' oggetto di ICI se e' pertinenza di un fabbricato, ma e' oggetto di ICI se e' fabbricabile bisogna stabilire quale sia il rapporto tra edificabilita' e pertinenzialita' del medesimo bene. La giurisprudenza della Corte al riguardo si e' orientata nel senso che "il Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, lettera a), fornendo, ai fini dell'imposta, la nozione di fabbricato ed escludendo l'autonoma tassabilita' della relativa area pertinenziale, assoggettata al regime del bene principale, presuppone l'accezione di pertinenza di cui all'articolo 817 c.c., rendendo irrilevante il regime di edificabilita' che lo strumento urbanistico a quell'area attribuisca, di guisa che, quando nella medesima porzione immobiliare coesistano accessorieta' ed edificabilita', l'effetto attrattivo che discende dal vincolo di asservimento rende ininfluente l'altra destinazione, siccome attinente a fini estranei al rapporto con la cosa principale considerata dalla norma tributaria" (Corte di cassazione 25 marzo 2005, n. 6501, preceduta, nello stesso senso, dalle sentenze: 23 settembre 2004, n. 19161; 26 agosto 2004, n. 17035; 17 dicembre 2003, n. 19375). Si puo' aggiungere, a specificazione del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, che, delle due norme estraibili dalle lettera a) e b), quella (lettera b) che prevede l'imponibilita' ICI dell'area fabbricabile e' la regola, rispetto alla quale si pone come speciale, o, se si vuole, derogatoria, la non imponibilita' ICI dell'area pertinenziale, anche se, secondo la giurisprudenza di questa Corte, essa sia edificabile.

L'attribuzione della qualita' di pertinenza fonda sul criterio fattuale e cioe' sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio o ornamento di un'altra, secondo la relativa definizione contenuta nell'articolo 817 c.c.. Ne deriva che, per qualificare come pertinenza di un fabbricato un'area edificabile, e' necessario che intervenga un'oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi in concreto e stabilmente lo "ius edificandi" e che non si risolva, quindi, in un mero collegamento materiale, rimovibile "ad libitum" (In applicazione del principio,

la S.C. ha annullato con rinvio la sentenza della Commissione tributaria che aveva fondato la prova della natura pertinenziale di un'area edificabile rispetto ad un fabbricato industriale sul mero rilascio della concessione per la costruzione di una recinzione unica intorno al fabbricato ed al terreno edificabile, oggetto della pretesa fiscale)"; cosi' Cass. 25027/09, nella cui motivazione, peraltro, si precisa che, come gia' chiarito in Cass. 19639/09, "al contribuente che non abbia evidenziato nella denuncia l'esistenza di una pertinenza non e' consentito contestare l'atto con cui l'area (asseritamente) pertinenziale viene tassata deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialita'" conformi, Cass. 22844/10 e Cass. 22128/10, nella quale ultima si precisa altresi' che "l'esclusione dell'autonoma tassabilita' delle aree pertinenziali, prevista dal Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, si fonda sull'accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'articolo 817 c.c., desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volonta' del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio (o ad ornamento) del fabbricato medesimo e che non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione, poiche', altrimenti, sarebbe agevole per il proprietario al mero fine di godere dell'esenzione creare una destinazione pertinenziale che possa facilmente cessare senza determinare una radicale trasformazione dell'immobile stesso".

Ora nel caso di specie e' incontestato che nell'anno di imposta per cui e' causa il preteso asservimento dell'area in questione al fabbricato adibito a centro di smistamento della corrispondenza non e' stato esplicitato, non avendo la societa' mai presentato la dichiarazione.

Il vincolo pertinenziale non risultava dalla dichiarazione ICI e dall'altro evidenziando che (---) aveva manifestato l'intenzione di utilizzare tale area a scopo edificatorio avendo chiesto, nel 2001, la concessione edilizia per l'ampliamento del centro meccanografico", concessione di cui aveva chiesto la proroga piu' volte, con cio' dimostrando chiaramente di volere utilizzare lo ius edificandi.

Va peraltro segnalato che con sentenza nr. 13742 del 2019 questa Corte nel contenzioso afferente fra le stesse parti anche se relativo ad un diverso anno di imposta ha confermato la decisione della CTR che da un lato aveva escluso, sulla base dei principi sopra illustrati, la natura pertinenziale dell'area in questione e la doppia imposizione la sua natura edificabile, la congruita' del valore attribuito e dall'altro riconosciuto la congruita' del valore attribuito all'area dall'avviso impugnato.

Le considerazioni sviluppate nella richiamata pronuncia, pienamente condivise da questo Collegio mettono in risalto la non correttezza del ragionamento seguito dal giudice di appello relativamente all'altra questione su cui si sollecita l'esame della Corte quello cioe' relativo alla contestata natura dell'area.

La decisione qui impugnata infatti contrasta con la previsione di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, comma 1A, lettera b), cosi' come interpretata dal preminente indirizzo giurisprudenziale di legittimita' sulla nozione di edificabilita' ai fini Ici.

Questa Corte ha affermato (Cass. Sez. Un. 25506/06, Cass. 26462/2017 Cass.11176/10; Cass. 20256/08; Cass. 19131/07 ed altre in termini) che: a) la natura edificabile di un'area (ai fini

dell'applicabilita' 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 (principio fissato - a seguito dell'entrata in vigore del Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16, convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2005, e del Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 36, comma 2, convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2006, che hanno fornito l'interpretazione autentica del Decreto Legislativo n. 504 del 1992 cit., articolo 2, comma 1A, lettera b); b) il Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, comma 5, nel prevedere che il valore dell'area fabbricabile debba essere costituito da quello venale in comune commercio, fa riferimento all'area complessivamente ed unitariamente interessata dalla modificazione urbanistica, senza che dalla base imponibile cosi' determinata vengano scorporate porzioni di tale area, in ragione della diversa destinazione che esse possano eventualmente avere nell'ambito della realizzazione dell'intero processo edificatorio; c) la ricomprensione nella base imponibile altresi' delle aree di urbanizzazione e di intervento c.d. "standard" risponde alla logica secondo cui, ai fini del concreto e proficuo esercizio dello jus aedificandi, e' necessario che l'area sia urbanizzata; con la conseguenza che non si puo' non tenere conto dell'incidenza degli spazi riservati (secondo le prescrizioni dello strumento urbanistico attuativo) ad infrastrutture e servizi di interesse generale, ai quali sono finalizzate le opere di urbanizzazione.

Il Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 1, non ricollega infatti il presupposto dell'imposta all'idoneita' del bene a produrre reddito ovvero alla sua attitudine ad incrementare il proprio valore o il reddito prodotto, posto che, Decreto Legislativo n. 504 del 1992, ex articolo 5, il valore dell'immobile assume rilievo ai soli fini della base imponibile e, quindi, della concreta misura dell'imposta; la diversita' di destinazione delle porzioni interne alla suddetta area di intervento complessivamente ed unitariamente considerata e' rilevante ma al diverso fine (non della "natura" - edificabile o meno - dell'area, bensi') del "valore venale" ad essa attribuibile secondo i parametri tutti di cui al del cit. Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, comma 5, (gia' SSUU 25506/06 cit. ebbero ad affermare che, ferma restando l'edificabilita' dell'area "l'inapplicabilita' del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone peraltro di tener conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualita' delle sue potenzialita' edificatorie, nonche' della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio").

Da cio' consegue che, al fine di determinare in concreto la base imponibile, la valutazione dell'area medesima deve essere effettuata secondo il criterio del valore commerciale complessivo (non segmentato in ragione del valore attribuibile alle singole parti che la compongono), tenendo ben presenti i differenti livelli di edificabilita' di queste ultime.

Principio questo a cui si e' attenuto l'avviso de quo.

Con riguardo poi alle critiche mosse in ordine alla carente motivazione rilevata dalla CTR per quanto attiene al valore dell'area per l'esistenza dei vincoli anche di natura ambientale occorre muovere dalla considerazione che il Comune aveva adottato una prima Delib. consiglio comunale 28 maggio 2001, n. 34, e una successiva della Giunta comunale 18 luglio 2006, n. 56,

con le quali erano stati determinati i valori venali dei terreni nella categoria D1 destinati al completamento degli impianti produttivi esistenti. Tale atto non e' stato impugnato.

La Corte di legittimita' ha avuto modo di affermare il principio secondo cui, in tema di imposta comunale sugli immobili, la delibera con cui la giunta municipale provvede, ai sensi della L. n. 446 del 1997, articolo 52, ad indicare i valori di riferimento delle aree edificabili, come individuati dall'ufficio tecnico comunale sulla base di informazioni acquisite presso operatori economici della zona, e' legittima, costituendo esercizio del potere, riconosciuto al consiglio comunale dalla L. n. 446 cit., articolo 59, lettera g), e riassegnato alla giunta dal Decreto Legislativo n. 267 del 2000, di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della delimitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, e, pur non avendo natura imperativa, integra una fonte di presunzioni - dedotte da dati di comune esperienza, idonei a costituire supporti razionali offerti dall'Amministrazione al giudice, ed utilizzabili, quali indici di valutazione, anche retroattivamente (Cass. n. 16620 del 05/07/2017; Cass. n. 15555 del 30/06/2010).

Cio' posto nel caso in esame l'avviso ha determinato il valore dell'area tenendo conto dei valori stabiliti dalla Giunta con Delib. 28 maggio 2001, e della reale situazione dei terreni in questione diminuendo il valore venale del 20%.

Valore in relazione al quale la societa' contribuente, su cui gravava l'onere, ha opposto argomentazioni connotate da estrema genericita' inidonee a scalfirne la fondatezza.

Parimenti e' censurabile la pronuncia nella parte in cui ritiene l'esistenza di una doppia imposizione.

Il Comune ha emesso per la stessa annualita' due avvisi di accertamento ICI, il primo riguardava un diverso immobile, ossia un fabbricato adibito a centro meccanizzato posta (c.m.p.) che era stato assoggettato ad imposizione con riferimento al suo valore contabile (rivalutato) quindi con esclusione dell'area edificabile a nulla rilevando i dati catastali indicati negli avvisi concernenti i due diversi immobili coincidono parzialmente, cosi' come a nulla vale rilevare che nella perizia disposta dal Comune per la stima della rendita catastale del fabbricato si faccia riferimento per la descrizione dello stato dei luoghi all'area scoperta con vincolo di uso pubblico.

L'imponibile concernente gli avvisi relativi al fabbricato e' dato dal suo valore di libro, come e' chiaramente specificato nella motivazione dei relativi avvisi...." fatto mai contestato dalla contribuente, mentre quello relativo all'area de qua in base al valore venale.

L'accoglimento dei motivi del ricorso impone di esaminare la questione introdotta dalla contribuente, in via condizionata, nell'ipotesi di riforma della impugnata decisione quella relativa alla prospettata illegittimita' delle modalita' di irrogazione della sanzione per difetto di motivazione nonche' per violazione del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 7, che non e' stata affrontata dalla CTR in quanto assorbita. Lamenta la contribuente che la sanzione sarebbe stata irrogata nella misura massima stabilita con la delibera comunale senza possibilita' di graduazione alcuna.

La censura e' infondata.

L'applicazione delle sanzioni nella misura massima delle sanzioni deve ritenersi corretta atteso che la societa' non ha mai presentato dichiarazione ICI, ne' pagato l'imposta producendo perdita di gettito per gli anni passati non piu' accertabili e stante l'elevato importo evaso ed il comportamento recidivo da parte di (---) s.p.a. che non ha mai posto rimedio all'omessa dichiarazione e all'omesso versamento ".

Il ricorso va pertanto accolto con conseguente cassazione della sentenza impugnata e non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito va rigettato l'originario ricorso della contribuente.

Le spese relative al merito vanno compensate in ragione dell'evolversi della vicenda giudiziaria.

Le spese relative alla fase di legittimita' vanno poste a carico della contribuente secondo il principio della soccombenza e liquidate in dispositivo secondo i criteri di legge.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione ai motivi proposti, cassa la decisione impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso della contribuente;

compensa le spese di merito; condanna la contribuente al pagamento delle spese di legittimita' che si liquidano in complessive Euro 5300,00 oltre accessori di legge ed al 15% per spese generali.

Riferimenti

Legge e Prassi

Costituzione e codici (4)

Legge nazionale (7)

Giurisprudenza

Corte di Cassazione civile (11)

(---) s.p.a. e' proprietaria, nel Comune di Peschiera Borromeo di un fabbricato adibito a centro di smistamento della corrispondenza (c.m.p.) e di un'area parzialmente edificabile. L'accatastamento e' avvenuto nel 2006. (---) non aveva mai presentato dichiarazione ICI e versato l'imposta.

Il Comune di Peschiera Borromeo notificava avviso di accertamento relativo ad ICI per il 2001, per l'area fabbricabile (basati sul valore venale in comune commercio come da Delib. Giunta Comunale n. 114 del 2000). (---) impugnava detto avviso che veniva accolto dalla CTP di Milano. La CTR della Lombardia con sentenza n. 127/10 rigettava il gravame proposto dal Comune.

Rilevava che dagli atti di causa non si rinvenivano elementi idonei a dimostrare che l'area dedotta in giudizio fosse ancora in parte edificabile, argomentazione che - secondo i giudici di appello, "non era stata provata nella relativa effettivita' Anche con riguardo all'entita' residua di riferimento, pur dando atto che, da un lato la pertinenzialita' dell'area non e' di ostacolo alla vocazione edificatoria e, dall'altro, che, dell'area medesima, non si puo' escludere, almeno allo stato degli atti, l'inerente pertinenza al Centro di smistamento postale, non risultando assumere, senza una sua diversa, specifica e documentata qualificazione, rilievo ai fini impositivi".

Osservava che non doveva ritenersi sufficientemente dimostrata la circostanza che i due avvisi di accertamento Ici non comprendessero anche la superficie non coperta.

Sottolineava altresi' la pretesa tributaria non poteva ritenersi adeguatamente motivata relativamente all'area controversa stante i vincoli di natura ambientale evidenziati dalla Societa' e non contestati.

Il Comune di Peschiera Borromeo ricorre per la cassazione della sentenza affidando il suo mezzo a 7 motivi cui resiste con controricorso la societa' (---) s.p.a.

DIRITTO

Con il primo motivo il ricorrente denuncia la violazione del principio della corrispondenza fra chiesto e pronunciato (articolo 112 c.p.c.) in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4.

Sostiene infatti che la CTR avrebbe violato l'articolo 112 c.p.c. in quanto (---) non avrebbe mai dedotto la pertinenzialita' dell'area essendosi la contribuente limitata a contestare il mancato rispetto del principio del ne bis in idem.

Con il secondo motivo il Comune denuncia la violazione dell'articolo 817 c.c. e del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, lett a), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, vizio di motivazione ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Osserva infatti in punto di fatto che la stessa societa' contribuente aveva riconosciuto nei suoi scritti la natura edificabile di mq 78.512 dei mq 148.528,00 costituenti l'intera superficie sicche' proprio le dimensioni dell'area in questione non poteva considerarsi una pertinenza.

Con un terzo motivo il ricorrente deduce la violazione dell'articolo 2797 c.c. in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Sostiene infatti che la CTR ponendo a carico del Comune l'onere di dimostrare la natura pertinenziale dell'area sarebbe incorso nella violazione della regola di riparto degli oneri probatori.

Con il quarto motivo il Comune denuncia il difetto di motivazione in ordine alla edificabilita' dell'area in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Osserva al riguardo che il giudice di appello non avrebbe tenuto nel debito conto delle risultanze processuali.

In questa prospettiva evidenziava che (---) aveva chiesto ed ottenuto l'autorizzazione ad ampliare l'area edificabile nell'anno 2001 presentando la relativa documentazione e una volta ottenuto il titolo abilitativo inoltrando istanze di proroga.

Con il quinto motivo il ricorrente si duole della violazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, commi 2, 3 e 5, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Critica in particolare il passaggio motivazionale con cui la Ctr ha ritenuto violato il principio del ne bis in idem.

Osserva al riguardo che non si sarebbe verificata alcuna duplicazione impositiva avendo il Comune emesso due avvisi di accertamento ai fini Ici, il primo relativo al solo fabbricato(tassato secondo il valore contabile) ed il secondo relativo all'area fabbricabile il cui valore imponibile e' stato determinato in base al valore venale ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, comma 5.

Con il sesto motivo l'Amministrazione Comunale si duole della violazione e falsa applicazione Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, commi 2, 3 e 5, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3.

Afferma che la sentenza, nel riconoscere la doppia imposizione sarebbe altresi' incorsa nella violazione del principio secondo cui fabbricati ed aree fabbricabili sarebbero entita' immobiliari che devono essere tassate in modo distinto e separato.

Con il settimo motivo il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 59, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5. difetto di motivazione in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Contesta il particolare la decisione nella parte in cui non avrebbe tenuto nel debito conto quanto dedotto dal Comune nell'avviso di accertamento in merito al valore del terreno laddove si precisa che il valore dell'area era stato determinato in base ai valori stabiliti dalla Giunta con Delib. 28 maggio 2001, n. 34, che era stata predisposta ai sensi del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articolo 59, comma 1, lett g).

Il ricorso e' fondato sotto tutti i profili dedotti.

Relativamente alla questione della natura pertinenziale dell'area giova ricordare che ai sensi del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 1, comma 2, "Presupposto dell'imposta ICI e' il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili... siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati..."; ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a):

"Ai fini dell'imposta di cui all'articolo 1, per fabbricato si intende l'unita' immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza...";

della lettera b): "Ai fini dell'imposta di cui all'articolo 1: per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi...".

Poiche' un'area non e' oggetto di ICI se e' pertinenza di un fabbricato, ma e' oggetto di ICI se e' fabbricabile bisogna stabilire quale sia il rapporto tra edificabilita' e pertinenzialita' del medesimo bene. La giurisprudenza della Corte al riguardo si e' orientata nel senso che "il Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, lettera a), fornendo, ai fini dell'imposta, la nozione di fabbricato ed escludendo l'autonoma tassabilita' della relativa area pertinenziale, assoggettata al regime del bene principale, presuppone l'accezione di pertinenza di cui all'articolo 817 c.c., rendendo irrilevante il regime di edificabilita' che lo strumento urbanistico a quell'area attribuisca, di guisa che, quando nella medesima porzione immobiliare coesistano accessorieta' ed edificabilita', l'effetto attrattivo che discende dal vincolo di asservimento rende ininfluente l'altra destinazione, siccome attinente a fini estranei al rapporto con la cosa principale considerata dalla norma tributaria" (Corte di cassazione 25 marzo 2005, n. 6501, preceduta, nello stesso senso, dalle sentenze: 23 settembre 2004, n. 19161; 26 agosto 2004, n. 17035; 17 dicembre 2003, n. 19375). Si puo' aggiungere, a specificazione del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, comma 1, che, delle due norme estraibili dalle lettera a) e b), quella (lettera b) che prevede l'imponibilita' ICI dell'area fabbricabile e' la regola, rispetto alla quale si pone come speciale, o, se si vuole, derogatoria, la non imponibilita' ICI dell'area pertinenziale, anche se, secondo la giurisprudenza di questa Corte, essa sia edificabile.

L'attribuzione della qualita' di pertinenza fonda sul criterio fattuale e cioe' sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio o ornamento di un'altra, secondo la relativa definizione contenuta nell'articolo 817 c.c.. Ne deriva che, per qualificare come pertinenza di un fabbricato un'area edificabile, e' necessario che intervenga un'oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi in concreto e stabilmente lo "ius edificandi" e che non si risolva, quindi, in un mero collegamento materiale, rimovibile "ad libitum" (In applicazione del principio, la S.C. ha annullato con rinvio la sentenza della Commissione tributaria che aveva fondato la prova della natura pertinenziale di un'area edificabile rispetto ad un fabbricato industriale sul mero rilascio della concessione per la costruzione di una recinzione unica intorno al fabbricato ed al terreno edificabile, oggetto della pretesa fiscale)"; cosi' Cass. 25027/09, nella cui motivazione, peraltro, si precisa che, come gia' chiarito in Cass. 19639/09, "al contribuente che non abbia evidenziato nella denuncia l'esistenza di una pertinenza non e' consentito contestare l'atto con cui l'area (asseritamente) pertinenziale viene tassata deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialita'" conformi, Cass. 22844/10 e Cass. 22128/10, nella quale ultima si precisa altresi' che "l'esclusione dell'autonoma tassabilita' delle aree pertinenziali, prevista dal Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 2, si fonda sull'accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'articolo 817 c.c., desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volonta' del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio (o ad ornamento) del fabbricato medesimo e che non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione, poiche', altrimenti, sarebbe agevole per il proprietario al mero fine di godere dell'esenzione creare una destinazione pertinenziale che possa facilmente cessare senza determinare una radicale trasformazione dell'immobile stesso".

Ora nel caso di specie e' incontestato che nell'anno di imposta per cui e' causa il preteso asservimento dell'area in questione al fabbricato adibito a centro di smistamento della corrispondenza non e' stato esplicitato, non avendo la societa' mai presentato la dichiarazione.

Il vincolo pertinenziale non risultava dalla dichiarazione ICI e dall'altro evidenziando che (---) aveva manifestato l'intenzione di utilizzare tale area a scopo edificatorio avendo chiesto, nel 2001, la concessione edilizia per l'ampliamento del centro meccanografico", concessione di cui aveva chiesto la proroga piu' volte, con cio' dimostrando chiaramente di volere utilizzare lo ius edificandi.

Va peraltro segnalato che con sentenza nr. 13742 del 2019 questa Corte nel contenzioso afferente fra le stesse parti anche se relativo ad un diverso anno di imposta ha confermato la decisione della CTR che da un lato aveva escluso, sulla base dei principi sopra illustrati, la natura pertinenziale dell'area in questione e la doppia imposizione la sua natura edificabile, la congruita' del valore attribuito e dall'altro riconosciuto la congruita' del valore attribuito all'area dall'avviso impugnato.

Le considerazioni sviluppate nella richiamata pronuncia, pienamente condivise da questo Collegio mettono in risalto la non correttezza del ragionamento seguito dal giudice di appello relativamente all'altra questione su cui si sollecita l'esame della Corte quello cioe' relativo alla contestata natura dell'area.

La decisione qui impugnata infatti contrasta con la previsione di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, comma 1A, lettera b), cosi' come interpretata dal preminente indirizzo giurisprudenziale di legittimita' sulla nozione di edificabilita' ai fini Ici.

Questa Corte ha affermato (Cass. Sez. Un. 25506/06, Cass. 26462/2017 Cass.11176/10; Cass. 20256/08; Cass. 19131/07 ed altre in termini) che: a) la natura edificabile di un'area (ai fini dell'applicabilita' 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 (principio fissato - a seguito dell'entrata in vigore del Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16, convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2005, e del Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 36, comma 2, convertito con modificazioni dalla L. n. 248 del 2006, che hanno fornito l'interpretazione autentica del Decreto Legislativo n. 504 del 1992 cit., articolo 2, comma 1A, lettera b); b) il Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, comma 5, nel prevedere che il valore dell'area fabbricabile debba essere costituito da quello venale in comune commercio, fa riferimento all'area complessivamente ed unitariamente interessata dalla modificazione urbanistica, senza che dalla base imponibile cosi' determinata vengano scorporate porzioni di tale area, in ragione della diversa destinazione che esse possano eventualmente avere nell'ambito della realizzazione dell'intero processo edificatorio; c) la ricomprensione nella base imponibile altresi' delle aree di urbanizzazione e di intervento c.d. "standard" risponde alla logica secondo cui, ai fini del concreto e proficuo esercizio dello jus aedificandi, e' necessario che l'area sia urbanizzata; con la conseguenza che non si puo' non tenere conto dell'incidenza degli spazi riservati (secondo le prescrizioni dello strumento urbanistico attuativo) ad infrastrutture e servizi di interesse generale, ai quali sono finalizzate le opere di urbanizzazione.

Il Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 1, non ricollega infatti il presupposto dell'imposta all'idoneita' del bene a produrre reddito ovvero alla sua attitudine ad incrementare il proprio

valore o il reddito prodotto, posto che, Decreto Legislativo n. 504 del 1992, ex articolo 5, il valore dell'immobile assume rilievo ai soli fini della base imponibile e, quindi, della concreta misura dell'imposta; la diversita' di destinazione delle porzioni interne alla suddetta area di intervento complessivamente ed unitariamente considerata e' rilevante ma al diverso fine (non della "natura" - edificabile o meno - dell'area, bensi') del "valore venale" ad essa attribuibile secondo i parametri tutti di cui al del cit. Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 5, comma 5, (gia' SSUU 25506/06 cit. ebbero ad affermare che, ferma restando l'edificabilita' dell'area "l'inapplicabilita' del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone peraltro di tener conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualita' delle sue potenzialita' edificatorie, nonche' della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio").

Da cio' consegue che, al fine di determinare in concreto la base imponibile, la valutazione dell'area medesima deve essere effettuata secondo il criterio del valore commerciale complessivo (non segmentato in ragione del valore attribuibile alle singole parti che la compongono), tenendo ben presenti i differenti livelli di edificabilita' di queste ultime.

Principio questo a cui si e' attenuto l'avviso de quo.

Con riguardo poi alle critiche mosse in ordine alla carente motivazione rilevata dalla CTR per quanto attiene al valore dell'area per l'esistenza dei vincoli anche di natura ambientale occorre muovere dalla considerazione che il Comune aveva adottato una prima Delib. consiglio comunale 28 maggio 2001, n. 34, e una successiva della Giunta comunale 18 luglio 2006, n. 56, con le quali erano stati determinati i valori venali dei terreni nella categoria D1 destinati al completamento degli impianti produttivi esistenti. Tale atto non e' stato impugnato.

La Corte di legittimita' ha avuto modo di affermare il principio secondo cui, in tema di imposta comunale sugli immobili, la delibera con cui la giunta municipale provvede, ai sensi della L. n. 446 del 1997, articolo 52, ad indicare i valori di riferimento delle aree edificabili, come individuati dall'ufficio tecnico comunale sulla base di informazioni acquisite presso operatori economici della zona, e' legittima, costituendo esercizio del potere, riconosciuto al consiglio comunale dalla L. n. 446 cit., articolo 59, lettera g), e riassegnato alla giunta dal Decreto Legislativo n. 267 del 2000, di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della delimitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, e, pur non avendo natura imperativa, integra una fonte di presunzioni - dedotte da dati di comune esperienza, idonei a costituire supporti razionali offerti dall'Amministrazione al giudice, ed utilizzabili, quali indici di valutazione, anche retroattivamente (Cass. n. 16620 del 05/07/2017; Cass. n. 15555 del 30/06/2010).

Cio' posto nel caso in esame l'avviso ha determinato il valore dell'area tenendo conto dei valori stabiliti dalla Giunta con Delib. 28 maggio 2001, e della reale situazione dei terreni in questione diminuendo il valore venale del 20%.

Valore in relazione al quale la societa' contribuente, su cui gravava l'onere, ha opposto argomentazioni connotate da estrema genericita' inidonee a scalfirne la fondatezza.

Parimenti e' censurabile la pronuncia nella parte in cui ritiene l'esistenza di una doppia imposizione.

Il Comune ha emesso per la stessa annualita' due avvisi di accertamento ICI, il primo riguardava un diverso immobile, ossia un fabbricato adibito a centro meccanizzato posta (c.m.p.) che era stato assoggettato ad imposizione con riferimento al suo valore contabile (rivalutato) quindi con esclusione dell'area edificabile a nulla rilevando i dati catastali indicati negli avvisi concernenti i due diversi immobili coincidono parzialmente, cosi' come a nulla vale rilevare che nella perizia disposta dal Comune per la stima della rendita catastale del fabbricato si faccia riferimento per la descrizione dello stato dei luoghi all'area scoperta con vincolo di uso pubblico.

L'imponibile concernente gli avvisi relativi al fabbricato e' dato dal suo valore di libro, come e' chiaramente specificato nella motivazione dei relativi avvisi...." fatto mai contestato dalla contribuente, mentre quello relativo all'area de qua in base al valore venale.

L'accoglimento dei motivi del ricorso impone di esaminare la questione introdotta dalla contribuente, in via condizionata, nell'ipotesi di riforma della impugnata decisione quella relativa alla prospettata illegittimita' delle modalita' di irrogazione della sanzione per difetto di motivazione nonche' per violazione del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 7, che non e' stata affrontata dalla CTR in quanto assorbita. Lamenta la contribuente che la sanzione sarebbe stata irrogata nella misura massima stabilita con la delibera comunale senza possibilita' di graduazione alcuna.

La censura e' infondata.

L'applicazione delle sanzioni nella misura massima delle sanzioni deve ritenersi corretta atteso che la societa' non ha mai presentato dichiarazione ICI, ne' pagato l'imposta producendo perdita di gettito per gli anni passati non piu' accertabili e stante l'elevato importo evaso ed il comportamento recidivo da parte di (---) s.p.a. che non ha mai posto rimedio all'omessa dichiarazione e all'omesso versamento ".

Il ricorso va pertanto accolto con conseguente cassazione della sentenza impugnata e non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito va rigettato l'originario ricorso della contribuente.

Le spese relative al merito vanno compensate in ragione dell'evolversi della vicenda giudiziaria.

Le spese relative alla fase di legittimita' vanno poste a carico della contribuente secondo il principio della soccombenza e liquidate in dispositivo secondo i criteri di legge.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione ai motivi proposti, cassa la decisione impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso della contribuente;

compensa le spese di merito; condanna la contribuente al pagamento delle spese di legittimita' che si liquidano in complessive Euro 5300,00 oltre accessori di legge ed al 15% per spese

generali.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza