Sentenza del 31/08/2022 n. 25561 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La "IMMOBILIARE C. S.r.l." ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte il 13 marzo 2015 n. 318/31/2015, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per l'ICI relativa all'anno 2007, con riguardo a cortili pertinenziali a fabbricati, in conseguenza della loro riqualificazione in termini di aree edificabili, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti del Comune di Asti avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Asti il 15 luglio 2013 n. 78/01/2013, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di primo grado sul presupposto che la potenzialità edificatoria delle aree in questione (anche se soltanto prevista da strumenti urbanistici non ancora attuati) doveva essere considerata ai fini della stima del valore imputabile a terreno soggetto ad ICI, posto che il vincolo pertinenziale era destinato a venir meno con la programmata demolizione dei fabbricati. Il ricorso è affidato a quattro motivi. Il Comune di Asti si è costituito con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. ha chiesto il rigetto del ricorso. La ricorrente ha depositato memoria.

MOTIVI DI RICORSO 1. Con il primo motivo, si denuncia violazione del D.Lgs.15 gennaio 1992 n. 504, art. 2, comma 1, lett. a, artt. 817 e 818 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che i cortili pertinenziali ai fabbricati potessero essere considerati aree edilFicabili ai fini della soggezione ad ICI sin dall'anno 2007 (e, quindi, prima dell'anno 2009), tenendo conto che l'intera superficie era satura dal punto di vista edificatorio e che le cisterne ivi insistenti per il deposito di carburante erano state dismesse e bonificate dal Consorzio Agrario delle Province del Nord-Ovest soltanto nel mese di aprile dell'anno 2008.

2. Con il secondo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione inesistente o apparente.

3. Con il terzo motivo, si denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunciarsi sulla nullità dell'avviso di accertamento per carenza motivazionale.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione della L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 3, e L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'avviso di accertamento era munito di sufficiente motivazione.

Motivi della decisione

1. Ragioni di priorità logica e giuridica inducono a discostarsi dall'ordine numerico di prospettazione introduttiva dei motivi e ad esaminare in via preliminare il secondo motivo, che censura l'adeguatezza motivazionale della sentenza impugnata nel suo complesso.

1.1 Ciò detto, il secondo motivo è infondato.

1.2 Per costante giurisprudenza, invero, la mancanza di motivazione, quale causa di nullità della sentenza, va apprezzata, tanto nei casi di sua radicale carenza, quanto nelle evenienze in cui la stessa si dipani in forme del tutto inidonee a rivelare la ratio decidendi posta a fondamento dell'atto, poichè intessuta di argomentazioni fra loro logicamente inconciliabili, perplesse od obiettivamente incomprensibili (tra le tante: Cass., Sez. 5, 30 aprile 2020, n. 8427; Cass., Sez. 6-5, 15 aprile 2021, n. 9975).

Peraltro, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente" o di "motivazione perplessa e incomprensibile", allorquando la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, (tra le tante: Cass.,. Sez. 1, 30 giugno 2020, n. 13248; Cass., Sez. 6-5, 25 marzo 2021, n. 8400; Cass., Sez. 6-5, 7 aprile 2021, n. 9288; Cass., Sez. 5, 13 aprile 2021, n. 9627).

1.3 Nella specie, tuttavia, non si può ritenere che la sentenza impugnata sia insufficiente o incoerente sul piano della logica giuridica, contenendo un'adeguata esposizione delle ragioni sottese al rigetto dell'appello (al di là di ogni considerazione sul piano della loro fondatezza in diritto), con particolare riguardo alla potenzialità edificatoria (sulla base della stipulazione del piano esecutivo convenzionato con l'ente locale) dei cortili pertinenziali ai fabbricati, che erano destinati - all'esito della demolizione delle costruzioni ivi insistenti - a far parte di una più ampia area edificabile da suddividere in lotti - sulla base di un preventivo frazionamento catastale - per la realizzazione ex novo di un insediamento commerciale e direzionale.

In tal senso, la sentenza impugnata ha soddisfacentemente motivato che: "Nella controversia in esame, la sussistenza del vincolo di pertinenzialità quale asservimento delle aree oggetto dell'accertamento al miglior godimento della cosa principale, è contraddetta dalla chiara intenzione espressa dalla società di frazionarle, quindi provvedere alla demolizione del fabbricato ed erigere un nuovo fabbricato. Oltre al frazionamento, la convenzione e la richiesta di permesso di costruire sono chiara ed indubbia dimostrazione dei presupposti civilistici che configurano la pertinenzialità: la durevole funzione di servizio e ornamento con un rapporto do complementarità protratta nel tempo quale espressione di un vincolo funzionale o strumentale che leghi la cosa accessoria a quella principale al fine del miglior uso di quest'ultima e la effettiva volontà, espressa o fattuale, di creare un vincolo durevole in rapporto di strumentalità con la cosa principale". Ne deriva che il decisum rispetta in maniera congrua il canone del minimo costituzionale.

2. Il primo motivo è infondato.

2.1 L'esame della censura rende opportuna una preliminare sintesi delle vicende antecedenti l'emanazione dell'atto impositivo (secondo la descrizione fattane dalle parti).

Con rogito notarile del 15 novembre 2005, la "IMMOBILIARE C. S.r.l." aveva acquistato dalla "MI.RO. S.r.l." un fabbricato sito in (---) e censito in catasto con la particella (---) sub. (---), sub. (---) e sub. (---) del folio 82, con cortile entrostante censito in catasto con la particella (---) del folio (---) e aree adiacenti censite in catasto con le particelle (---) del folio (---).

Con frazionamento catastale del 5 dicembre 2005, le maggiori consistenze delle particelle (---) e (---) del folio (---) erano state suddivise, rispettivamente, nelle particelle (---) e nelle particelle (---) del folio (---).

I suddetti immobili ricadevano nella zona CD/3 ("Area a prevalente destinazione commerciale") del vigente P.R.G. (Piano Regolatore Generale) del Comune di Asti, essendo compresi nel perimetro del P.E.C.L..I. (Piano Edilizio Convenzionato di Libera Iniziativa) denominato "MI.RO. S.r.l." per la realizzazione di un insediamento commerciale/terziario approvato con deliberazione adottata dal Consiglio Comunale il 16 giugno 2005 n. 59 su istanza del dante causa dell'acquirente.

Indi, con convenzione urbanistica del 15 dicembre 2005, il Comune di Asti e la "IMMOBILIARE C. S.r.l." avevano dato attuazione ad una variante del suddetto P.E.C.L.I., disciplinando l'utilizzazione urbanistica ed edilizia dei suddetti immobili. Sulla base del piano esecutivo convenzionato, dopo la presentazione della denuncia di inizio attività il 13 aprile 2007, con decreto reso dal dirigente responsabile il 21 gennaio 2008 n. 5, la "IMMOBILIARE C. S.r.l." era stata autorizzata ad eseguire opere di demolizione del fabbricato preesistente.

Come si legge nella narrativa della sentenza impugnata: "Con avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 2007, il Comune di Asti ha contestato alla società Immobiliare C- S.r.l. di avere dichiarato ai fini ICI il fabbricato acquistato con la rendita catastale originaria e le particelle adiacenti come terreno agricolo, mentre avrebbe dovuto dichiarare l'intera area come edificabile, e provvedere al versamento della corrispondente imposta".

In particolare, l'ente impositore aveva addebitato alla contribuente l'omessa dichiarazione in ordine alle particelle (---) del folio (---), sul presupposto che si trattasse di aree edificabili, e l'infedele dichiarazione in ordine alle particelle 509, 511 e 512 del folio 82, sul presupposto che si trattasse di aree a prevalente destinazione commerciale.

2.2 A norma del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 1, comma 2, in materia di ICI: "Presupposto dell'imposta è il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa".

Di seguito, il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, dispone che: "Ai fini dell'imposta di cui all'art. 1: a) per fabbricato si intende l'unità 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; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato; b) per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nell'art. 9, comma 1, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silva-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera; c) per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'art. 2135 c.c.".

Ancora, ai fini dell'applicazione dell'ICI all'ipotesi di fabbricato edificando, demolendo o ristrutturando, il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, comma 6, stabilisce che: "In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma della L. 5 agosto 1978, n. 457, art. 31, comma 1, lett. c), d) ed e), la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile anche in deroga a quanto stabilito nell'art. 2, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato".

Al riguardo, secondo la risoluzione resa dal Ministero delle Finanze - Dipartimento Entrate Fiscalità Locale - Servizio 1 il 17 ottobre 1997, n. 209, "agli effetti dell'ICI, ai sensi del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. b), per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi. Da quanto sopra consegue che l'edificabilità non deve necessariamente discendere da piani urbanistici particolareggiati, essendo sufficiente che tale caratteristica risulti da un piano regolatore generale. D'altro canto, va rilevato che per le aree poste al di fuori degli strumenti particolareggiati, ma entro lo strumento generale, la potenzialità di edificazione normalmente è attenuata nel senso che possono esistere gradi, più o meno ampi, di incertezza sulla effettiva possibilità di utilizzare il suolo a scopo edificatorio nel futuro, allorquando cioè la zona rientrerà in un piano particolareggiato. Tale situazione, pur se non influente sulla qualificazione dell'area, non sarà però priva di effetto; essa influenzerà la quantificazione della base imponibile la quale, com'è noto, è rappresentata dal valore venale in comune commercio. E' abbastanza evidente che, normalmente, sul mercato il valore dell'area è man mano decrescente a seconda che si tratti di area per la quale è stata rilasciata la concessione edilizia, di area priva di concessione ma compresa in un piano particolareggiato, di area compresa soltanto in un piano regolatore generale. Per completezza di trattazione si svolgono le seguenti, ulteriori osservazioni: non possono essere considerate fabbricabili quelle aree che risultano essere assoggettate dagli strumenti urbanistici a vincolo di inedificabilità; durante il periodo della effettiva utilizzazione edificatoria (per costruzione; per demolizione e ricostruzione; per esecuzione di lavori di recupero edilizio), il suolo interessato deve, comunque, essere considerato area fabbricabile, indipendentemente dal fatto che sia tale o meno in base agli strumenti urbanistici. Ciò, in forza della "finzione" giuridica contemplata nel D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 6".

Ai sensi del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 11 quaterdecies, comma 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248: "Ai fini dell'applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, la disposizione prevista dall'art. 2, comma 1, lett. b) dello stesso decreto si interpreta nel senso che un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo". Quest'ultima disposizione è stata poi sostituita dal D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 2, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006 n. 248, art. 3, il quale ha stabilito che: "Ai fini dell'applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo".

2.2 A tale proposito, questa Corte ha chiarito che, in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 30 settembre 2005 n. 203, art. 11 quaterdecies, comma 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005 n. 248, e del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 2, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, che hanno fornito l'interpretazione autentica del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. b, 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 (essendo l'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica sufficiente a Far lievitare il valore venale dell'immobile) (tra le tante: Cass., Sez. Un., 30 novembre 2006, n. 25506; Cass., Sez. 5, 2 dicembre 2011, nn. 28155, 28158 e 28159; Cass., Sez. 5", 10 marzo 2020, n. 6702; Cass., Sez. 5, 11 giugno 2021, n. 16681; Cass., Sez. 5, 21 ottobre 2021, n. 29309; Cass., Sez. 5, 28 dicembre 2021, n. 41738; Cass., Sez. 5, 10 gennaio 2022, nn. 475 e 476; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 653).

2.3 Quanto alle porzioni immobiliari asservite ad immobile principale, il relativo trattamento fiscale, sancito dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, lett. a, ed avente natura speciale rispetto al regime ordinario dell'assoggettabilità al tributo, rende irrilevante il regime di edificabilità, che lo strumento urbanistico nondimeno può loro attribuire, pertanto, quando nella medesima porzione immobiliare coesistono accessorietà ed edificabilità, l'effetto attrattivo che discende dal vincolo d'asservimento, rende irrilevante l'altra destinazione (Cass., Sez. 5", 30 ottobre 2018, n. 27573).

Si osserva - da un lato - che la natura pertinenziale di un'area non è incompatibile con il carattere edificabile di quest'ultima, potendo le due destinazioni e qualificazioni giuridiche coesistere; e - dall'altro - che la natura pertinenziale esclude l'autonomo assoggettamento ad ICI D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, ex art. 2, solo quando l'area edificabile venga fatta oggetto di una destinazione oggettiva e funzionale di servizio non revocabile ad libitum, ma tale da modificare lo stato dei luoghi escludendone stabilmente l'edificazione. In tal senso si è espresso l'indirizzo di legittimità, secondo cui, in tema di ICI è possibile la coesistenza, nella stessa porzione

immobiliare, della pertinenzialità ad altro immobile - che ne esclude l'autonoma tassabilità ai sensi del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, - e della edificabilità. L'asservimento pertinenziale - la cui prova incombe sul contribuente - ricorre, peraltro, ove il bene non sia semplicemente posto al servizio od ornamento di un altro, ma quando tale destinazione sia durevole (sul piano soggettivo ed oggettivo) e non sia possibile una destinazione diversa senza una radicale trasformazione del bene pertinenziale, divenendo altrimenti agevole l'elusione del precetto che impone la tassazione per la natura reale del cespite (Cass., Sez. 5", 15 novembre 2017, n. 27025).

La nozione di "pertinenza", in quanto non fornita dalla legge tributaria, resta quella di cui alla nozione generale contenuta nell'art. 817 c.c., cui il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, rinvia, recependone anche il regime sostanziale, per cui l'area funzionalmente collegata al fabbricato è insuscettibile di autonoma e separata disciplina, ma segue, invece, il regime del fabbricato, che costituisce il bene principale.

Questa Corte ha poi avuto modo di precisare che il regime in esame trova applicazione solo se la natura pertinenziale resta convalidata dalla verifica in concreto dei presupposti, oggettivo e soggettivo, posti dall'art. 817 c.c., e cioè dalla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra (criterio oggettivo) e dalla volontà di dar vita ad un vincolo di accessorietà "durevole" (criterio soggettivo). Si tratta di un criterio, "fattuale" (cfr. ad es. sez. 5, n. 19161 del 2004), che impone una "indagine" che comporta un apprezzamento dei dati probatori acquisiti e che deve essere condotta in sede di merito, accertando 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. Attesa la indisponibilità del rapporto tributario, la prova dell'asservimento pertinenziale grava sul contribuente (quando ne derivi una tassazione attenuata) e deve essere valutata con maggior rigore rispetto alla prova richiesta nei rapporti di tipo privatistico; se la scelta pertinenziale non è giustificata da reali esigenze, non può avere valenza tributaria, perchè avrebbe l'unica funzione di attenuare il prelievo fiscale, eludendo il precetto che impone la tassazione in ragione della reale natura del cespite (Cass., Sez. 5", 29 ottobre 2010, n. 22128; Cass., Sez. 5, 13 novembre 2013, n. 25170; Cass., Sez. 6"-5, 23 giugno 2017, n. 15668; Cass., Sez. 5, 30 ottobre 2018, n. 27573; Cass., Sez. 6"-5, 19 settembre 2019, n. 23439; Cass., Sez. 6-5, 24 febbraio 2021, n. 5050; Cass., Sez. 5, 9 marzo 2021, n. 6406).

Peraltro, le risultanze catastali devono considerarsi irrilevanti, specie se di segno sfavorevole al contribuente, in quanto la circostanza che in catasto l'immobile pertinenziale sia frazionato rispetto a quello principale, costituisce un dato esclusivamente formale, e non osta a che possa essere dimostrata la pertinenzialità ai sensi dell'art. 817 c.c. mediante i requisiti oggettivo e soggettivo predetti (Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2015, n. 26077; Cass., Sez. 5, 21 settembre 2016, n. 18470; Cass., Sez. 5, 30 ottobre 2018, n. 27573; Cass., Sez. 6-5, 19 settembre 2019, n. 23439 2.4 Ad ogni modo, è pacifico che, in tema di ICI, al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinenziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità (Cass., Sez. 6-5, 24 luglio 2012, n. 13017; Cass., Sez. 5, 30

marzo 2016, n. 6139; Cass., Sez. 5, 3 febbraio 2017, n. 2901; Cass., Sez. 5, 17 aprile 2017, n. 9790; Cass., Sez. 5, 9 marzo 2021, n. 6406).

2.5 Alla stregua dei ripercorsi dati normativi, questa Corte ha già avuto modo di rilevare che:

- "gli elementi della fattispecie impositiva sono prestabiliti dalla legge secondo criteri di certezza e tassatività, e (...) - nel caso dell'ICI - la legge sottopone ad imposta (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1) unicamente (il possesso di) queste tre ben definite tipologie di beni immobili: fabbricati, aree fabbricabili, terreni agricoli";

- pertanto "nel caso di area edificata la base imponibile ICI è determinata dal valore del fabbricato (...); per i fabbricati iscritti in catasto, tale valore è stabilito applicando un determinato moltiplicatore alla rendita catastale vigente al 1 gennaio dell'anno di imposizione (...); la base imponibile è invece costituita dal valore dell'area, considerata fabbricabile, allorquando nell'anno di imposizione vi sia utilizzazione edificatoria in corso dell'area stessa, demolizione di fabbricato ovvero realizzazione di interventi di recupero ai sensi della L. n. 457 del 1978, art. 31, comma 1, lett. c), d) ed e) (comma 6)";

- ne consegue, altresì, che l'area di insistenza del fabbricato non è autonomamente tassabile quale area edificabile in quanto la fattispecie impositiva, così, ricavata "non rientra in nessuno dei presupposti ICI, trattandosi all'evidenza di area già edificata, e dunque non di area edificabile (...) diversamente ragionando, si verrebbe ad inammissibilmente introdurre nell'ordinamento - in via interpretativa - un nuovo ed ulteriore presupposto d'imposta, costituito appunto dall'area edificata" (tra le tante: Cass., Sez. 5", 11 ottobre 2017, n. 23801; Cass., Sez. 5", 19 luglio 2017, n. 17815; Cass., Sez. 5", 5 febbraio 2019, n. 328:2; Cass., Sez. 5 28 marzo 2019, n. 8620; Cass., Sez. 5", 12 luglio 2021, n. 19809).

Pertanto, se ne può concludere che, in tema di ICI il terreno destinato alla realizzazione di opere di costruzione, demolizione o ricostruzione in esecuzione di lavori di recupero edilizio non può che essere considerato "area edificabile" almeno nell'intervallo di tempo che va dall'inizio dei ridetti lavori fino alla data di ultimazione degli stessi (Cass., Sez. 5, 6 dicembre 2017, n. 29192).

2.6 Nella specie, secondo l'accertamento fattone dalla sentenza impugnata, l'asservimento deli cortili al fabbricato (con il conseguente beneficio dell'esenzione da ICI) era cessato in diretta conseguenza - oltre che del frazionamento catastale degli originari mappali (che di per sè non sarebbe stato sufficiente) - della stipulazione della convenzione urbanistica, della presentazione della denuncia di inizio attività e del rilascio del permesso a costruire per l'attuazione del P.E.C.L.I. (Piano Edilizio Convenzionato di Libera Iniziativa) denominato "MI.RO. S.r.l." (nel corso dell'anno 2007) al fine di demolire il fabbricato ed edificare un insediamento commerciale/terziario sulla maggior estensione dell'area complessiva. Per cui, il compimento di una serie consecutiva di atti preparatori alla realizzazione del piano esecutivo convenzionato era univocamente idoneo a far venir meno la natura pertinenziale dei cortili sin da epoca antecedente (nell'anno 2007) alla effettiva demolizione del fabbricato (nell'anno 2009), essendo ormai irreversibilmente avviata l'utilizzazione edificatoria dell'area di risulta del fabbricato in prociinto di demolizione e delle aree contigue secondo la previsioni dello strumento urbanistico esecutivo.

2.7 Ne discende che il giudice di appello si è conformato ai principi enunciati, avendo ritenuto che: "Oltre al frazionamento, la convenzione e la richiesta di permesso di costruire sono chiara ed indubbia dimostrazione dei presupposti civilistici che configurano la pertinenzialità: la durevole funzione di servizio e ornamento con un rapporto di complementarità protratta nel tempo quale espressione di un vincolo funzionale o strumentale che leghi la cosa accessoria a quella principale al fine del miglior uso di quest'ultima e la effettiva volontà, espressa o fattuale, di creare un vincolo durevole in rapporto di strumentalità con la cosa principale".

3. Il terzo motivo ed il quarto motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto per la comune attinenza all'adeguatezza motivazionale dell'atto impositivo sono infondati.

3.1 Va premesso che il giudice non è tenuto ad occuparsi espressamente e singolarmente di ogni allegazione, prospettazione ed argomentazione delle parti, risultando necessario e sufficiente, in base all'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, che esponga, in maniera concisa, gli elementi in fatto ed in diritto posti a fondamento della sua decisione, e dovendo ritenersi per implicito disattesi tutti gli argomenti, le tesi e i rilievi che, seppure non espressamente esaminati, siano incompatibili con la soluzione adottata e con l'iter argomentativo seguito. Ne consegue che il vizio di omessa pronuncia - configurabile allorchè risulti completamente omesso il provvedimento del giudice indispensabile per la soluzione del caso concreto - non ricorre nel caso in cui, seppure manchi una specifica argomentazione, la decisione adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte ne comporti il rigetto (tra le tante: Cass., Sez. 2", 25 giugno 2020, n. 12652; Cass. Sez. 6A-5, 16 marzo 2022, nn. 8523, 8524 e 8534; Cass., Sez. 6"-5, 28 aprile 2022, nn. 13297, 13298 e 13299).

3.2 Su tale premessa, la deduzione del deficit motivazionale dell'avviso di accertamento integra, senz'altro, una questione preliminare di merito, che deve considerarsi implicitamente rigettata dalla decisione concernente l'accertamento dei presupposti della pretesa impositiva (nella specie, la sussistenza o meno del vincolo di pertinenzialità dei cortili al fabbricato, in relazione alle potenzialità edificatorie derivanti dal piano esecutivo convenzionato).

Pertanto, non si può ritenere che il giudice di appello abbia omesso di pronunziarsi (almeno, in modo implicito) sulla censura inerente alla motivazione dell'avviso di accertamento.

3.3 Ciò posto, per costante orientamento di questa Corte, in tema di 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 l'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., Sez. 5, 8 novembre 2017, n. 26431; Cass., Sez. 5, 26 gennaio 2021, n. 1569; Cass., Sez. 6A-5, 3 febbraio 2021, n. 2348; Cass., Sez. 5, 11 giugno 2021, n. 16681; Cass., Sez. 5, 24 agosto 2021, n. 23386), nonchè la specifica indicazione del presupposto cui ricondurre la modifica del valore

dell'immobile con riferimento ai parametri indicati dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, (Cass., Sez. 6-5, 17 giugno 2016, n. 12658; Cass., Sez. 5, 30 gennaio 2019, n. 2555; Cass., Sez. 5, 26 gennaio 2021, nn. 1569 e 1570).

3.4 Nella specie, comunque, alla luce delle argomentazioni enunciate (la cui trascrizione dei passi salienti in ricorso - alle pagine 12 e 13 - soddisfa il canone dell'autosufficienza), la motivazione dell'avviso di accertamento appare congrua in relazione all'indicazione dei presupposti di fatto ed alle ragioni di diritto della pretesa impositiva (L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1).

Difatti, l'ente impositore era addivenuto alla liquidazione di una maggiore ICI per l'importo complessivo di Euro 5.218,00, con riguardo, per un verso, all'"omessa dichiarazione di immobili", in relazione alle particelle (----) del folio (---) ("Omessa dichiarazione di immobili: Area edificabile distinta al foglio (---) particelle (---) inserita nel P.R.G.C. in zona CD.3 Aree a prevalente destinazione commerciale, ricomprese all'interno del perimetro del PECLI MI.RO SRL approvato con D.c.c. n. 59 del 16/06/05 (frazionamento del 05/12/05, convenzione edilizia del 15/12/05)"), e l'"infedele dichiarazione", in relazione alle particelle (---) del folio (---) ("Infedele dichiarazione: Area edificabile distinta al foglio (---) particelle (---) inserita nel P.R.G.C. in zona CD.3 Aree a prevalente destinazione commerciale"), sul comune presupposto che si trattasse di aree edificabili, il cui valore imponibile era stato stimato sulla scorta dei parametri indicati dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, nonchè dell'estratto desunto dall'allegato "A" al regolamento comunale ICI ed annesso all'avviso di accertamento ("Il valore accertato è stato stimato tenuto conto dei parametri stabiliti dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, e degli altri elementi analizzati come da estratto dell'allegato A) del Regolamento Comunale ICI approvato con D.c.c. n. 74 del 29/12/2000 e s.m. e L. unito al presente avviso (...))".

Per cui, alla stregua degli elementi richiamati, l'atto impositivo era pienamente idoneo a rendere edotta La contribuente circa i fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria a suo carico, contenendo una chiara indicazione del petitum e della causa petendi, che sono stati oggetto di puntuale contestazione sin dal ricorso originario.

4. Stante l'infondatezza dei motivi dedotti, dunque, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso deve essere rigettato.

5. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

6. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore del controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 200,00 per esborsi e di Euro 2.100,00 per

compensi, oltre a spese forfettarie nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 28 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 31 agosto 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza