# Sentenza del 19/12/2022 n. 37053 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Il Comune di Sala Bolognese (BO) ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Bologna il 21 luglio 2016 n. 2071/01/2016, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento per l'ICI relativa all'anno 2010 con riguardo ad un suolo ubicato nel medesimo Comune e censito in catasto con le particelle (---) del folio (---), del quale la "R. Due Srl " era proprietaria (in forza di rogito notarile del 27 marzo 2009), valutandosene l'edificabilità in considerazione del trasferimento del diritto edificatorio su un altro suolo, in base ad accordo concluso tra il medesimo Comune e la "R. Srl " (dante causa della "R. Due Srl ") il 26 marzo 2009, in subordine all'adozione del "Piano Strutturale Comunale" (PSC) e del "Piano Operativo Comunale" (POC) da parte del Comune, in virtù della L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28 come modificato dalla L.R. Emilia - Romagna 6 luglio 2009, n. 6, art. 29 ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti della "R. Due Srl " avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Bologna il 26 settembre 2012 n. 155/06/2012. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto che il suolo in questione non fosse edificabile prima dell'adozione del "Piano Operativo Comunale" (POC), non essendo sufficiente a tal fine la sola adozione del "Piano Strutturale Comunale" (PSC). Il ricorso è affidato a sei motivi. La "R. Due Srl " si è costituita con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del secondo motivo e del terzo motivo del ricorso per cassazione. Le parti hanno depositato memorie.

MOTIVI DI RICORSO. 1. Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per 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 l'esame del motivo di appello circa l'inapplicabilità della modifica apportata alla L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28, dalla L.R. Emilia - Romagna 6 luglio 2009, n. 6, art. 29 che era entrato in vigore soltanto dal mese di luglio dell'anno 2009, là dove il "Piano di Sicurezza e di Coordinamento" (PSC) era stato adottato con Delib. adottate dal Consiglio Comunale il 16 aprile 2009, nn. 36 e 37.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione della L.R. Emilia Romagna 6 luglio 2009, n. 6, art. 29, della L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28, della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 1, comma 2, e art. 3, comma 1, art. 11 preleggi, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che il suolo in questione non fosse assoggettabile ad ICI, non potendo considerarsi edificabile, nonostante l'inclusione nel "Piano Strutturale Comunale" (PSC), sulla base della modifica

apportata dalla L.R. Emilia - Romagna 6 luglio 2009, n. 6, art. 29, alla L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28 soltanto con decorrenza dal mese di luglio dell'anno 2009.

3. Con il terzo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 2 e 5, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36 convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, della L.R. Emilia - Romagna 6 luglio 2009, n. E, art. 29 e L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che il suolo in questione non fosse assoggettabile ad ICI, non potendo considerarsi edificabile, nonostante l'inclusione nel "Piano Strutturale Comunale" (PSC), anche sulla base del testo originario della L.R. Emilia Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 2 e 5, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36 convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, della L.R. Emilia - Romagna 6 luglio 2009, n. 6, art. 29 e della L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'accordo concluso tra il Comune di Sala Bolognese (BO) e la "Rainbow Srl " (dante causa della "Rainbow Due Srl ") il 26 marzo 2009, con riguardo al trasferimento del diritto edificatorio su un altro suolo al suolo venduto alla "Rainbow Due Srl ", in subordine all'adozione del "Piano Strutturale Comunale" (PSC) e del "Piano Operativo Comunale" (POC) da parte del Comune, in virtù della L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28 come modificato dalla L.R. Emilia Romagna 6 luglio 2009, n. 6, art. 29 fosse inidoneo ad attribuire l'edificabilità al suolo in questione.

5. Con il quinto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 1362, 1363, 1366, 1367 e 1369 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 il suolo in questione non potesse considerarsi edificabile, nonostante l'attribuzione di una capacità edificatoria di mq. 5.000 da parte del "Piano Strutturale Comunale" (PSC) sulla base dell'accordo concluso tra il Comune di Sala Bolognese (BO) e la "Rainbow Srl " (dante causa della "Rainbow Due Srl ") il 26 marzo 2009.

6. Con il sesto motivo, si denuncia omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non essere stata tenuta in conto dal giudice di secondo grado l'inclusione del suolo in questione tra le aree edificabili nel "Piano Strutturale Comunale" (PSC), con l'attribuzione di capacità edificatoria residenziale secondo l'art. 32 delle Norme Tecniche di Attuazione.

Motivi della decisione

1. Applicando il principio della "ragione più liquida" e derogando all'ordine di prospettazione dei motivi nel ricorso per cassazione, si deve esaminare con precedenza il terzo motivo.

Invero, secondo il principio della "ragione più liquida", desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., la causa può essere decisa sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione, anche se logicamente subordinata, senza che sia necessario esaminare previamente le altre, imponendosi, a tutela di esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio, un

approccio interpretativo che comporti la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo piuttosto che su quello della coerenza logico sistematica e sostituisca il profilo dell'evidenza a quello dell'ordine delle questioni da trattare ai sensi dell'art. 276 c.p.c. (tra le tante: Cass., Sez. Un., 8 maggio 2014, n. 9936; Cass., Sez. 6-5, 22 agosto 2017, n. 20250; Cass., Sez. 5, 3 ottobre 2018, n. 24061; Cass., Sez. 5, 17 aprile 2019, n. 10674; Cass., Sez. 5, 7 ottobre 2020, n. 27989; Cass., Sez. 5, 19 luglio 2021, n. 20639; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2021, n. 40734; Cass., Sez. 5, 9 gennaio 2019, n. 363; Cass., Sez. 5, 18 novembre 2021, n. 35219; Cass., Sez. 5, 29 dicembre 2021, n. 41841; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 522; Cass., Sez. 5, 17 gennaio 2022, n. 1149).

1.1 Ciò posto, il terzo motivo è fondato, derivandone l'assorbimento dei restanti motivi.

1.2 Come è noto, il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. b, prevede che: "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-silvo-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". Dapprima, il D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 11-quaterdecies, comma 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, ha disposto che: "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". Analogamente, poi, il D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 2, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, ha ribadito 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".

1.3 Sulla scorta del consolidato insegnamento di questa Corte, in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 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, 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 (tra le tante: Cass., Sez. Un., 30 novembre 2006, n. 25506; Cass., Sez. 5, 27 luglio 2007, n. 16714; Cass., Sez. 5, 16 novembre 2012, n. 20137; Cass., Sez. 6-5, 3 novembre 2016, n. 22247; Cass., Sez. 6A-5, 29 novembre 2016, n.

24308; Cass., Sez. 6A-5, 12 ottobre 2017, n. 24057; Cass., Sez. 6A-5, 11 settembre 2018, n. 22102; Cass., Sez. 5, 10 ottobre 2019, nn. 25512 e 25513; Cass., Sez. 6-5, 5 ottobre 2020, n. 21329; Cass., Sez. 6A-5, 11 novembre 2021, n. 33540; Cass., Sez. 5, 28 dicembre 2021, n. 41738; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2022, n. 7958).

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. 30 dicembre 1992, n. 504, 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 (vedasi anche: Cass., Sez. 5, 2 marzo 2018, n. 4853). Per cui, in tema di ICI, la qualificazione edificatoria delle aree ex-agricole sussiste e decorre sin dal momento del loro inserimento nelle previsioni del piano regolatore generale del comune, essendo irrilevante il perfezionamento dello strumento urbanistico; ne consegue che tale inserimento è sufficiente a determinare un incremento di valore che ne giustifica la natura edificatoria a fini fiscali (Cass., Sez. 5, 18 dicembre 2019, n. 33576).

1.4 Come è stato già deciso in analoghi precedenti da questa Corte (in termini: Cass., Sez. 5, 27 gennaio 2017, nn. 2107, 2108, 2109 e 2110; Cass., Sez. 5, 15 maggio 2019, nn. 12937 e 12938), l'affermazione di edificabilità di un terreno ai fini della determinazione del suo valore venale non può - una volta riconosciuta tale edificabilità da uno strumento urbanistico generale (quale è, per l'appunto il "Piano Operativo Comunale" (POC), secondo la L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 28, comma 1) ritenersi inficiata dalla (eventuale) mancanza di un piano particolareggiato o attuativo (quale è, per l'appunto, il "Piano Strutturale Comunale" (PSC), secondo la L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20, art. 30, comma 1), sulla scorta del richiamato indirizzo della giurisprudenza di legittimità.

Nel caso di specie è, dunque, dirimente osservare come il terreno dovesse considerarsi edificabile, e dunque sottoponibile a stima secondo il valore venale di mercato D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, ex art. 5, comma 5, quand'anche in assenza di adozione di uno strumento particolareggiato attuativo, per il solo fatto che l'edificabilità di esso era prevista dal "Piano Strutturale Comunale" (PSC). Ed a nulla rileva il fatto che la potestà edificatoria potesse conseguire unicamente dall'inclusione del terreno nel successivo "Piano Operativo Comunale" (POC), trattandosi di strumento urbanistico che incide sul mero ius edificandi, laddove la natura edificabile del terreno consegue all'approvazione dello strumento generale di pianificazione.

Dunque, l'inserimento dell'area nel "Piano Strutturale Comunale" (PSC), in quanto di portata generale e prodromica all'adozione di strumenti attuativi, comporta la tassabilità ai fini dell'ICI a valore non di area agricola, ma di area edificabile. E' vero che la L.R. Emilia - Romagna 24 marzo 2000, n. 20 esclude che il "Piano Strutturale Comunale" (PSC) attribuisce diretta mente "potestà" ovvero "potenzialità" edificatoria al terreno, ma ciò rileva ai fini urbanistici e non fiscali; e, parimenti, è irrilevante che il "Piano Strutturale Comunale" (PSC) non indichi l'indice di

fabbricabilità, incidendo questo aspetto solo sul quantum del valore venale e, dunque, sulla base imponibile (in termini: Cass., Sez. 5, 15 maggio 2019, nn. 12937 e 12938).

2. Nella specie, dunque, il giudice di appello non si è uniformato a tali principi, avendo ritenuto che: "E' quindi corretto affermare che all'epoca dei fatti l'area della quale si discute non era, sulla base della normativa e dell'accordo citati, edificabile, essendo il predetto diritto subordinato all'attuazione del POC, mentre con la Delib. 16 aprile 2009, n. 36 il Comune di Sala Bolognese aveva adottato unicamente il PSC. Del resto la normativa tributaria in materia di ICI, specificando che "per area edificabile s'intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi", rinvia alla normativa urbanistica: non si pone quindi alcuna deroga di una norma statale da parte di una norma regionale, dovendosi al contrario considerare che la lettura congiunta delle due normative, integrandosi reciprocamente, produca l'effetto di considerare quale indice della capacità contributiva ai fini dell'imponibile ICI l'inserimento di un'area nel POC cioè in un piano attuativo del PSC".

3. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza del terzo motivo e l'assorbimento dei restanti motivi, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale di Bologna (ora, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Emilia Romagna, ai sensi della L. 31 agosto 2022, n. 130, art. 1, comma 1, lett. a), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo e dichiara l'assorbimento dei restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Emilia - Romagna, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 15 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 19 dicembre 2022

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza