Sentenza del 11/03/2022 n. 7958 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La "P. GENERAL CONTRACTOR S.r.l." (già "E. S.r.l.") ha proposto ricorso per la cassazione "parziale" della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Roma il 14 febbraio 2014 n. 949/09/2014, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per l'ICI relativa all'anno 2003 in relazione ad un'area edificabile di sua proprietà in (---) alla località (---), ha parzialmente accolto l'appello proposto dalla medesima nei confronti del Comune di Roma Capitale avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma col n. 105/52/2012, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha parzialmente riformato la decisione di primo grado, sul presupposto che l'ente impositore avesse commesso un errore di calcolo nella determinazione del valore dell'area edificabile per l'anno 2003. Il ricorso è affidato a cinque motivi. Il Comune di Roma Capitale è rimasto intimato. Con conclusioni scritte, il P.M. ha chiesto il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, e del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11 (come modificato e/o sostituito dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 162), nonchè dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto la superfluità dell'allegazione all'avviso di accertamento della perizia di stima redatta dalla "ABT S.r.l." su incarico della commissione ministeriale per la ricognizione del patrimonio dell'ente EUR, ai sensi del D.Lgs. 17 agosto 1999, n. 304, art. 1, comma 2, in quanto conosciuta o conoscibile dalla contribuente per l'intervenuta pubblicazione sulla G.U. della Repubblica Italiana - Serie Generale n. 62 del 15 marzo 2000, là dove siffatta pubblicazione riguardava soltanto il decreto ministeriale di trasformazione dell'ente EUR; nonchè per non aver tratto le dovute conseguenze dalla mancata produzione in giudizio sia della predetta perizia di stima, che delle quotazioni dell'OMI relative al secondo semestre 2006, dati sulla scorta dei quali era stato determinato il valore venale dell'area fabbricabile.

2. Con il secondo motivo, si denunciano violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 5 e 11, nullità della sentenza impugnata per violazione di norme procedurali, con riferimento al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, all'art. 132 c.p.c., all'art. 118 disp. att. c.p.c., e all'art. 2697 c.c., nullità della sentenza impugnata per motivazione omessa e/o contraddittoria e/o apparente, il tutto in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per non aver fornito alcuna condivisibile argomentazione sulla misura (mc. 496.136,64) della cubatura realizzabile e per non aver affrontato la diversa questione, oggetto di motivo di gravame, della mancata indicazione dei prezzi medi rilevati dal mercato per aree omogenee che, secondo l'ente

impositore, giustificavano, sulla base del metodo sintetico-comparativo, la valorizzazione dell'area.

3. Con il terzo motivo, si denunciano violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 2, 5, e 11 (come modificato e/o sostituito dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 162), nullità della sentenza per violazione di norme procedurali, con riferimento al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 36, all'art. 132 c.p.c., all'art. 118 disp. att. c.p.c., e all'art. 2697 c.c., motivazione omessa e/o contraddittoria e/o apparente, il tutto in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per aver ritenuto la legittimità della valorizzazione dell'area da parte dell'ente impositore mediante il riferimento al valore che essa avrebbe assunto al termine del medesimo periodo d'imposta, finendo per attribuire efficacia retroattiva alla convenzione urbanistica del 22 dicembre 2003, con la conclusione, appunto, della trattativa volta a modificare l'edificabilità dei terreni situati nella zona (---), a fronte della cessione gratuita di quelli situati in località (---) o (---), senza considerare che, per la determinazione del valore dell'immobile, occorre fare riferimento all'edificabilità dell'area desunta dallo strumento urbanistico comunale in vigore all'1 gennaio dell'anno d'imposizione.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 5, e del D.P.R. 8 giugno 2001, n. 327, art. 37, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non aver considerato che nella dichiarazione ICI la contribuente aveva 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.

5. Con il quinto motivo, si denunciano nullità della sentenza per violazione di norme procedurali, con riferimento al D.Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, art. 36, agli artt. 112 e 132 c.p.c., all'art. 118 disp. att. c.p.c., e all'art. 2697 c.c., nonchè motivazione omessa e/o contraddittoria e/o apparente, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per essersi limitata a rilevare l'errore di calcolo dell'ente impositore nel determinare il valore finale dell'area (da Euro 90.252.216,18 ad Euro 71.116.211,64), senza, tuttavia, esaminare gli ulteriori errori denunciati e riportati nella perizia di parte con riguardo alla consistenza delle quantità edificatorie da attribuire ai terreni appartenenti alla contribuente a soddisfacimento dei diritti di compensazione.

6. Come è stato rilevato dal P.M., i motivi di ricorso riproducono, nel loro complesso, le doglianze già scrutinate in precedente decisione di questa Corte su controversia insorta tra ente impositore ed altro contribuente con analogo thema decidendum (Cass., Sez. 5'', 2 marzo 2018, n. 4953), la quale verteva su identiche questioni.

7. Il primo motivo è infondato.

7.1 La censura deve essere 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 dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, 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 alle considerazioni di diritto, 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 se 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 (tra le tante: Cass., Sez. 5, 17 ottobre 2008, n. 25731; Cass., Sez. 5, 25 luglio 2012, n. 13105; Cass., Sez. 6-5, 3 novembre 2016, n. 22254; Cass., Sez. 5, 21 novembre 2018, n. 30052; Cass., Sez. 5, 16 luglio 2019, nn. 18989 e 18991; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2020, nn. 24536 e 24537; Cass., Sez. 5, 21 gennaio 2021, n. 1177).

Ovviamente, per la motivazione degli avvisi di accertamento, l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di allegare gli atti menzionati nell'avviso di accertamento (L. 27 luglio 2000, n. 212, ex 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. 7 agosto 1990, n. 241, 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 soltanto 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 di accertamento 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 (tra le tante: Cass., Sez. 5, 18 dicembre 2009, n. 26683; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2010, n. 22118; Cass., Sez. 6-5, 16 maggio 2012, n. 7654; Cass., Sez. 5, 22 aprile 2015, n. 8152; Cass., Sez. 5, 17 febbraio 2016, n. 3102; Cass., Sez. 5, 15 settembre 2017, nn. 21401 e 21402; Cass., Sez. 5, 27 luglio 2018, n. 19950; Cass., Sez. 5, 3 dicembre 2019, n. 31467; Cass., Sez. 5, 9 luglio 2020, n. 14579; Cass., Sez. 5, 19 novembre 2021, nn. 35640 e 35643).

La contribuente 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 EUR, la circostanza è stata desunta dalla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del decreto ministeriale di trasformazione, che della relazione di stima del patrimonio dell'ente EUR fa espressa menzione, e l'effettiva conoscenza di cui qui si discute può essere dimostrata anche per presunzioni, avuto riguardo al procedimento ad evidenza pubblica volto alla trasformazione dell'ente EUR in società per azioni ed alla accessibilità della relativa documentazione (vedasi anche: Cass., Sez. 5, 2 marzo 2018, n. 4853).

7.2 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 (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 21

dicembre 2015, n. 25707; Cass., Sez. 5, 7 settembre 2018, n. 21813; Cass., Sez. 5", 7 luglio 2020, n. 14043; Cass., Sez. 6-5, 9 dicembre 2021, n. 39062; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 26).

8. Il secondo motivo, il terzo motivo ed il quarto motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto - sono parimenti infondati.

8.1 Ad avviso della ricorrente, la sentenza impugnata non spiega il significativo incremento della cubatura edificabile per l'anno 2003 e non tiene conto della edificabilità dell'immobile desumibile dalle previsione del piano regolatore generale vigente all'1 gennaio dell'anno d'imposizione, considerato che il nuovo valore delle aree site in località (---) si sarebbe attualizzato soltanto con il perfezionamento della convenzione urbanistica del 22 dicembre 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. 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. 6"-5, 12 ottobre 2017, n. 24057; Cass., Sez. 65, 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. 6-5, 11 novembre 2021, n. 33540; Cass., Sez. 5, 28 dicembre 2021, n. 41738).

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).

Orbene, dopo aver ridotto il valore imponibile finale dell'area per rimediare ad un errore di calcolo dell'ente impositore, il giudice di appello ha valutato la legittimità della 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 piano regolatore generale (da sottozona M1 a sottozona M2).

8.2 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 sulla base di una mediazione 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 EUR (nominata D.Lgs. 17 agosto 1999, n. 304, ex art. 1, comma 2), la quale fa riferimento ai valori dell'anno 2000, quindi, più attendibili di quelli riportati nella stima effettuata dalla "RISORSE PER ROMA S.p.A.", la quale fa, invece, riferimento a valori risalenti al 1998.

La sentenza impugnata, 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 "ABT S.r.l.", piuttosto che a quella della "RISORSE PER ROMA S.p.A", 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 nella giurisprudenza 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 (---) e la compensazione dei Parchi (---) e (---) ha pacificamente comportato una significativa variazione (da sottozona M1 a sottozona 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 di 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. 30 dicembre 1992, n. 504, 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 il giudice di appello 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 terreno limitrofo a quello oggetto dell'accertamento (vedasi anche: Cass., Sez. 5, 2 marzo 2018, n. 4853).

9. Il quinto ed ultimo motivo è inammissibile.

9.1 La censura della ricorrente - la quale riferisce, in modo generico ed aspecifico, di "ulteriori errori materiali" inficianti l'avviso di accertamento impugnato, sui quali il giudice di appello non si sarebbe pronunziato - è difettosa di autosufficienza, in adesione alla costante giurisprudenza di questa Corte, secondo cui è 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 (tra le tante: Cass., Sez. 2, 20 agosto 2015, n. 17049; Cass., Sez. 5, 21 novembre 2019, n. 30381; Cass., Sez. 5, 23 luglio 2020, n. 15735; Cass., Sez. 5, 24 dicembre 2020, n. 29522; Cass., Sez. 5, 18 novembre 2021, n. 35135; Cass., Sez. 5, 24 novembre 2021, n. 36393; Cass., Sez. 5, 14 dicembre 2021, n. 39869).

9.2 Nella specie, la ricorrente non ha riportato, in seno al ricorso, il motivo di appello cui sarebbe conseguita l'omessa pronuncia, nè la trascrizione integrale (quantomeno) della parte motiva della sentenza di primo grado. Tale lacuna preclude a monte l'esame del motivo.

10. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso deve essere rigettato.

11. Nulla deve essere disposto con riguardo alla regolamentazione delle spese giudiziali, essendo rimasta intimata la parte vittoriosa.

12. 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; 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, il 20 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 11 marzo 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza