

Corte di Cassazione
Sezione Tributaria Civile
Sentenza n. 25127 del 30 novembre 2009

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DONATO PLENTEDA - Presidente -

Dott. MICHELE D'ALONSO - Consigliere -

Dott. ANTONIO MERONE - Rel. Consigliere -

Dott. CARLO PARMEGGIANI - Consigliere -

Dott. PIETRO CAMPANILE - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 8439-200b proposto da:

Comune di Bu., in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in Ro. Via Te. (...), presso lo studio dell'Avvocato Lo.Gi.Ma., che lo rappresenta e difende, giusta procura a margine;

- ricorrente -

contro

Si. ;

- intimato -

avverso la sentenza n. 127/2003 della Comm. Trib. Reg. Sez. Dist. di VERONA, depositata il 20/02/2004;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 30/09/2009 dal Consigliere Dott. ANTONIO MERONE;

udito per il ricorrente l'Avvocato Lo.Gi.Ma., che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ENNIO ATTILIO SEPE, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Fatto

La [] (Si.) ha impugnato due avvisi di accertamento ICI, relativi agli anni 1993 e 1994, notificati dal Comune di Bu., con i quali l'ente impositore richiede il pagamento dell'imposta per terreni ritenuti edificabili.

A sostegno dell'originario ricorso, la società eccepiva il difetto di motivazione degli atti impugnati e, nel merito, la illegittimità della pretesa fiscale, trattandosi di terreni che non potevano considerarsi edificabili perché di pertinenza di un fabbricato industriale. Eccepiva altresì il valore eccessivo attribuito ai terreni.

La Commissione tributaria provinciale adita ha rigettato il ricorso della società, rilevando - come si legge nella narrativa della sentenza di appello - che

- a) il Comune "ha giustificato ampiamente la procedura di determinazione" delle imposte applicate, producendo anche la tabella dei valori delle aree fabbricabili;
- b) la Si. non ha fornito alcuna prova del vincolo pertinenziale con il fabbricato, contestando genericamente i valori attribuiti dal Comune.

La società ha proposto appello rinnovando le eccezioni di carenza di motivazione degli atti impugnati, sia con riferimento alla quantificazione dell'imposta che con riferimento alla quantificazione delle sanzioni (in relazione alle quali è stata richiesta anche l'applicazione della continuazione), insistendo, nel merito, nel prospettare la tesi del vincolo pertinenziale e comunque del valore eccessivo attribuito alle aree in questione.

La Commissione tributaria regionale, ritenuto insussistente il vizio di motivazione degli atti impugnati in relazione alla determinazione dell'imposta dovuta, ha accolto l'appello ed ha ritenuto sussistente il vincolo di pertinenza, sul rilievo che la società contribuente "ha prodotto copia della Concessione rilasciata dalla stessa Amministrazione Comunale di Bu. per la costruzione della recinzione che comprende sia il fabbricato che i terreni oggetto dell'"accertamento". Secondo i giudici di appello, sarebbe dunque "evidente - di conseguenza - resistenza di un vincolo pertinenziale tra detti beni risultando i terreni posti in modo durevole a servizio ed ornamento del fabbricato da parte del proprietario di entrambi gli Immobili (art. 817 II comma codice civile)". Né ha rilevanza, secondo la CTR "la circostanza che i terreni siano inseriti in due diversi piani di lottizzazione e risultino censiti in due mappali diversi essendo preminente il vincolo pertinenziale, voluto dal proprietario di entrambi gli immobili e che, tra l'altro risultava dallo stesso atto di acquisto.v

Avverso quest'ultima decisione, ricorre il Comune di Bu. con un unico articolato motivo, denunciando vizi di motivazione e violazione e falsa applicazione degli artt. 817 e segg. c.c. e 2 lett. a) d.lgs. 504/1992, che disciplinano il regime civilistico e fiscale (in tema di ICI) delle pertinenze.

La società intimata non ha svolto alcuna attività difensiva, benché il ricorso risulti notificato a mani del dr. Fr.Ma., domiciliatario, che ha firmato in qualità di "ricevente", per cui deve ritenersi che la notifica ha raggiunto lo scopo di garantire la legale conoscenza dell'impugnazione da parte del destinatario.

Diritto

Il ricorso appare fondato.

E' noto che l'imposta comunale sugli immobili (ICI) è un'imposta reale sul patrimonio immobiliare, che colpisce il valore oggettivo dei beni immobili, a prescindere dallo status economico del soggetto passivo. Il presupposto dell'imposta, come recita l'art. 1, comma 2, d.Igs. 504/1992, è costituito dal "possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati". La base imponibile è costituita dal valore degli immobili (art. 5, comma 1, d.Igs. 504/1992), la cui determinazione, è stabilita in base alla legge, come per tutte le obbligazioni tributarie (art. 23 cost.) e non rileva la volontà del contribuente. Per quanto di interesse nella odierna controversia, il valore è determinato, per i fabbricati iscritti in catasto, in base della rendita catastale (art. 5, comma 2, d.Igs. 504/1992) e per le aree fabbricabili, in base al "valore venale in comune commercio" (art. 5, comma 5, d.Igs. 504/1992). Tuttavia, le aree che costituiscono pertinenze dei fabbricati, devono considerarsi, ai fini della determinazione dell'ICI, come parte integrante dei fabbricati stessi (art. 2, comma 1, lett., b), d.Igs. 504/1992.

Nella specie, l'oggetto della controversia è costituito dal modo in cui devono essere tassate in concreto le aree appartenenti alla Si., che l'ente impositore ritiene "autonome", mentre il contribuente assume che il loro valore doveva essere inglobato in quello del fabbricato al quale le aree stesse erano asservite. Non risulta, però, che la società contribuente abbia eccepito che l'imposta pretesa dal Comune costituisca una duplicazione dell'imposta già pagata sul valore della pertinenza, in quanto già evidenziata come tale nella denuncia relativa all'intero complesso. Il contenzioso si è sviluppato sul tema della natura pertinenziale o meno delle aree in questione e su questo tema è chiamata a pronunciarsi questa Corte di legittimità.

Osserva, quindi il Collegio, che la CTR ha accertato, in punto di fatto, che la società ha ottenuto dalla amministrazione comunale di Bu. una concessione per la realizzazione di una recinzione unica intorno ad un fabbricato e ai terreni oggetto della pretesa fiscale. Da tale fatto (mero rilascio di una concessione per la realizzazione di un muro di cinta che non si sa se è stato poi realizzato) i giudici di appello deducono resistenza di un vincolo pertinenziale che avrebbe annullato la natura certamente edificatoria dei suoli. L'argomento appare manifestamente fallace. A lume di buon senso, basta osservare che qualsiasi costruttore che intenda realizzare una pluralità di immobili su suoli contigui di sua proprietà, dopo averne realizzato uno, in attesa di realizzare gli altri, potrebbe tranquillamente sfuggire al prelievo fiscale sui suoli circostanti edificabili, con la semplice realizzazione di una recinzione comprendente tutta la zona da edificare. Infatti, nella specie, i giudici della CTR hanno ritenuto sufficiente il rilascio della concessione per la realizzazione della ripetuta recinzione, benché i suoli in questione fossero inseriti in due diversi piani di lottizzazione (il che lascia pensare proprio che si trattasse di aree in attesa di essere edificate).

La deduzione della CTR è errata, oltre che sul piano logico, anche sul piano giuridico perché, come è noto, ai sensi dell'art. 817 c.c., "sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa". Nella specie, non risulta la realizzazione di un vincolo di asservimento funzionale o ornamentale delle aree al fabbricato. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'art. 2 del D.Lgs. n. 504 del 1992, il quale esclude l'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, fonda l'attribuzione della qualità di pertinenza sul criterio l'attuale e cioè sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra, secondo la relativa definizione contenuta nell'art. 817 cod. civ." (Cass. 19161/2004). Il fatto che sia stata autorizzata la costruzione di una recinzione (che normalmente serve soltanto per delimitare la proprietà e precluderne l'accesso agli estranei) non prova assolutamente nulla, quanto ai rapporti tra fabbricato ed aree circostanti. Inoltre, il muro di recinzione (ammesso che sia stato

realizzato), di per sé, in mancanza della prova di un vincolo sostanziale (di asservimento funzionale o ornamentale) non è sintomatico di un collegamento "durevole", in quanto può essere abbattuto in ogni momento. In materia fiscale, attesa la indisponibilità del rapporto tributario, la prova dell'asservimento pertinenziale, che grava sul contribuente (quando, come nella specie, ne derivi una tassazione attenuata) 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 (economiche, estetiche, o di altro tipo), non può avere valenza tributaria, perché avrebbe Tunica funzione di attenuare il prelievo fiscale, eludendo il precetto che impone la tassazione in ragione della reale natura del cespite. La "simulazione" di un vincolo di pertinenza, ai sensi dell'art. 817 c.c., al fine di ottenere un risparmio fiscale va dunque inquadrato nella più ampia categoria dell'abuso di diritto (v. Cass. SS.UU. 30055/2008).

In questo quadro di riferimento ermeneutico, non assume alcun rilievo il generico accenno, contenuto nella motivazione della sentenza della CTR, ad un preteso vincolo pertinenziale (di quale natura?) che sarebbe risultato già nell'atto di acquisto (che non si sa se sia stato stipulato prima o dopo la lottizzazione e) che, comunque, in mancanza della esplicitazione della "causa" del vincolo stesso, non è opponibile all'amministrazione finanziaria, trattandosi di una mera qualificazione privatistica, valida soltanto inter partes. In altri termini, perché un'area fabbricabile perda il (plus)valore costituito appunto dalla edificabilità, occorre che intervenga una oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi, in concreto e stabilmente, lo ius edificandi, che non si risolva quindi in un mero collegamento materiale rimovibile ad libitum.

Peraltro, come già accennato, non risulta che la società abbia mai eccepito che le aree in questione erano state denunciate come aree pertinenziali, in maniera da essere tassata unitamente al fabbricato al quale sarebbe stata asservita e, quindi, vale per la Si. la regola già affermata da questa Corte, secondo la quale "al contribuente che non abbia evidenziato nella denuncia l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area (asseritamente) pertinenziale viene tassata deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità" (Cass. 16939/2009).

La sentenza impugnata, non si è attenuta ai principi sopra affermati e deve quindi essere cassata, con rinvio alla CTR del Veneto, la quale accogliendo, erroneamente, la tesi della sussistenza del vincolo di pertinenza ha ritenuto assorbito l'esame degli altri motivi di appello, che invece devono essere esaminati.

Al giudice del rinvio anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto.