

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 28 dicembre 2022, n. 37929

Rilevato che:

- N.N. impugnava un avviso di accertamento per maggiore IMU riferita all'anno 2012;
- la CTP rigettava il ricorso; la contribuente proponeva appello;
- la CTR respingeva l'impugnazione poiché riteneva edificabili i terreni sottoposti a imposizione a fini IMU, di piena proprietà della contribuente a decorrere dalla data di decesso della usufruttuaria dei medesimi, escludendone la natura pertinenziale;
- ricorre a questa Corte la contribuente con atto affidato a quattro motivi; resiste con proprio controricorso in Comune di Viterbo;

Considerato che:

- il primo motivo di impugnazione censura la pronuncia gravata per omesso esame circa un fatto decisivo per la controversia in relazione all'art. 360 c. 1 n. 5 c.p.c. per avere la CTR mancato di motivare in ordine alla sussistenza del presupposto oggettivo del tributo, dovendosi secondo il ricorrente escludere la natura di area edificabile per i beni in argomento in annualità, come quella in esame (2012) precedenti al 2014;
- il motivo è infondato;
- invero, la CTR ha pronunciato sul punto, motivando chiaramente il proprio decisum dando atto di come i terreni oggetto di cessione erano ricompresi nella zona G2 del PRG del comune di Viterbo ossia "direzionale al livello urbano"; inoltre la Nicodemi aveva "dato vita nello stesso anno 2012 ad una pratica edilizia avente numero 296/2012 volta alla realizzazione in via Polidori di un complesso residenziale ..." (pag. 4 primo capoverso della sentenza gravata);
- tali elementi consentono di ritenere non solo sussistente la natura di area edificabile nel 2012, ma anche la consapevolezza di tale circostanza in capo alla contribuente, che si era attivata per sfruttare proprio quella qualità dei propri beni;
- ciò posto in fatto, trovava e trova evidentemente qui applicazione la giurisprudenza di questa Corte secondo la quale l'edificabilità di un'area, ai fini della determinazione della base imponibile, fondata sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal comune, anche indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione (Cass. Sez. 5, n. 24308 del 29/11/2016);
- il secondo motivo di ricorso si incentra sulla falsa applicazione dell'art. 1 c. 2 del d. Lgs. n. 504 del 1992 integrato dal d. L. n. 223 del 2006, convertito nella L. n. 248 del 2006, art. 36 c. 1 in combinato disposto con l'art. 1 c. 741 lett. d) della L. n. 160 del 2019 in relazione all'art. 360 c.1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR erroneamente ritenuto edificabile l'area per cui è causa senza che fosse indicata nell'avviso di accertamento impugnato la deliberazione che avrebbe inserito il terreno nel PRG con la qualifica di edificabile e la categoria attribuita;
- il motivo è infondato;
- come ancora di recente questa Corte ha affermato (Cass. Sez.6 - 5, Ordinanza n. 14676 del 2016) in materia vige il principio, espresso dalle Sezioni Unite di questa Corte con la nota sentenza 30 novembre 2006, n. 25506, secondo cui l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicazione del criterio di determinazione della base imponibile, fondata sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita dal piano regolatore



generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione di esso da parte della Regione e dell'adozione di strumenti urbanistici attuativi, principio di seguito costantemente ribadito dalla giurisprudenza di questa Corte (cfr., tra le molte Cass. Cass. sez. 5, 27 luglio 2007, n. 16174; Cass. sez. 5, 16 novembre 2012, n. 20137; Cass. sez. 5, 5 marzo 2014, n. 5161; Cass. sez. 5, 27 febbraio 2015, a 4091);

- il tutto in un quadro di riferimento segnato anche dalla pronuncia della Corte costituzionale (ord. 27 febbraio 2008, n. 41), che ha dichiarato inammissibile la questione di legittimità costituzionale della norma d'interpretazione autentica dell'art. 2 lett. b) del d. Lgs. 504 del 1992, rappresentata dall'art. 36, comma 2 del d.L. n. 223 del 2006, come convertito nella legge n. 248 del 2006;

- tutto ciò senza che sia necessario, non prevedendolo alcuna disposizione, come si nota correttamente in controricorso, l'indicazione nell'atto di imposizione della delibera di iscrizione del terreno nel PRG, risultando sufficiente l'esistenza di detta delibera in forza della quale lo strumento urbanistico ha così classificato il bene;

- il terzo motivo censura la pronuncia gravata per falsa applicazione della disposizione di cui all'art. 2, c. 1 lett. a), d. Lgs. 504 del 1992 in combinato disposto con il comma 741 dell'art. 1, L. 160 del 2019 e art. 817 c.c., in relazione all'art. 360, c. 1 n. 3, c.p.c., per avere la CTR erroneamente mancato di rilevare la pertinenzialità dei terreni rispetto all'abitazione e al magazzino, ai quali erano unitariamente accatastati, senza poter quindi essere assoggettati ad autonoma imposizione;

- va premesso che è ben vero, quanto alla sussistenza del rapporto di pertinenzialità, che esso esclude l'autonoma tassabilità per la pertinenza (in termini tra molte si veda Cass. Sez.5, Sentenza n. 27573 del 30/10/2018); nondimeno l'esclusione dell'autonoma tassabilità delle aree pertinentziali, prevista dall'art. 2 del d. Lgs. n. 504 del 1992 e confermata dal comma 741 dell'art. 1 della L. 160 del 2019 si fonda su un accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'art. 817 c.c., con la conseguenza che non deve essere possibile, al fine di evitare l'elusione dell'imposta, una diversa destinazione del bene senza una radicale trasformazione dello stesso, restando peraltro irrilevanti le risultanze catastali, aventi una valenza meramente formale;

- nel presente caso, la CTR ha accertato che la contribuente non aveva neppure "evidenziato nella denuncia l'esistenza di una pertinenza" e quindi non le era consentito "contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinentziale viene tassata, deducendo solo in giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità" (pag. 5 primo capoverso della pronuncia gravata);

- tale statuizione, inattaccabile ormai in fatto, è del tutto aderente ai principi di questa Corte sul punto, quanto illustra (Cass. Sez.5, Sentenza n. 27573 del 30/10/2018) che tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), come di successiva IMU, al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinentziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità;

- inoltre, ancora la CTR ha ritenuto che le argomentazioni addotte per sostenere la natura del bene erano "contrassegnate da una insuperabile genericità" (pag. 5 secondo capoverso della pronuncia di secondo grado);

- il quarto motivo deduce poi la violazione della disposizione di cui all'art 5, c. 5 del d. Lgs. 504 del 1992 integrato dall'art. 36, c. 2, D.L. 223/2006 convertito nella L. 248 del 2006, e dall'art. 1, c. 741 lettera d) della L. n. 160/2019, in relazione all'art. 360, c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR erroneamente ritenuto legittimo l'avviso di accertamento impugnato benché privo di indicazioni quanto agli elementi di calcolo del tributo, alla zona, all'indice di edificabilità e alla destinazione d'uso del bene ritenuto area fabbricabile;



- questo motivo è invece fondato;
- parte ricorrente, nelle prime tre righe di pag. 25 del proprio ricorso dà prova, anche ai fini dell'autosufficienza dei motivi di ricorso e del loro necessario collegamento con la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, della mera "copia" da parte della CTR del contenuto dell'avviso, operazione compiuta dal giudice dell'appello al punto 2.5 della propria sentenza;
- pertanto, in concreto non viene spiegato dal giudice dell'appello in forza di quali ragioni il valore venale in comune commercio è stato determinato semplicemente decurtando dal valore della compravendita il valore degli immobili, specie a fronte di deduzioni da parte della contribuente secondo le quali nell'atto notarile di compravendita concluso nell'anno 2014 il prezzo era comprensivo di fabbricati, terreni e magazzino;
- infatti, per la determinazione del valore venale in comune commercio dell'area pertinenziale i parametri vincolanti sono anche quanto all'IMU quelli previsti dall'art. 5, comma quinto, del d. Lgs. n. 504 del 1992 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, non risultando idonea di per sé la mera determinazione del valore operata decurtando dal valore della compravendita osservato il valore degli immobili che insistevano sull'area, così come risulta dalla pronuncia gravata in quanto non costituente valore direttamente riferibile al terreno oggetto di stima (in argomento si vedano Cass. Sez.5, Sent. n. 7297 del 11/05/2012 ; in argomento anche Cass.,n. 12273 del 17/05/2017 ; n. 14118 del 07/06/2017)
- conseguentemente, rigettati i primi tre motivi, è accolto il quarto motivo;
- la sentenza è pertanto cassata limitatamente al motivo accolto con rinvio al giudice dell'appello per nuovo esame;

p.q.m.

rigetta il primo, il secondo e il terzo motivo di ricorso; accoglie il quarto motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche quanto alle spese del presente giudizio di legittimità.

