

**Cassazione Sezione Tributaria, 11 settembre 2009 n. 19639**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MIANI CANEVARI Fabrizio - Presidente

Dott. SOTGIU Simonetta - Consigliere

Dott. PARMEGGIANI Carlo - Consigliere

Dott. MELONCELLI Achille - rel. Consigliere

Dott. BISOGNI Giacinto - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso rgn 26461/2004, proposto da:

Il Comune di Formigine, di seguito "Comune", in persona del sindaco in carica, signor R.F., rappresentato e difeso dagli avv. DEL FEDERICO Lorenzo e ROSA Laura, presso i quali è elettivamente domiciliato in Roma, Via F. Denza 20;

- *ricorrente* -

contro

la signora P.E., rappresentata e difesa dall'avv. RUOZZI Edgardo, presso il quale è elettivamente domiciliata in Modena, Corso Canalchiaro 116;

- *intimato e controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale (CTR) di Bologna 13 giugno 2003, n. 141/1/03, depositata il 10 ottobre 2003;

udita la relazione sulla causa svolta nell'udienza pubblica del 9 giugno 2009 dal Cons. Dott. MELONCELLI Achille;

udito l'avv. D'ILIO Valeria, delegata, per il Comune;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. LECCISI Giampaolo, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1.1. Il 23 novembre 2004 è notificato alla signora P.E. un ricorso del Comune per la cassazione della sentenza descritta in epigrafe, che ha accolto l'appello della contribuente contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale (CTP) di Modena n. 173/07/2001, che, dopo averli riuniti, aveva rigettato i ricorsi della contribuente contro gli avvisi di accertamento dell'ICI 1993 - 1997.

1.2. Il 5 - 10 gennaio 2005 è notificato al Comune il controricorso della contribuente.

2. I fatti di causa sono i seguenti:

a) Il 7 dicembre 1999 il Comune notifica alla signora P.E. cinque avvisi di accertamento, con i quali, per gli anni dal 1993 al 1997, si contesta l'omessa denuncia e si accerta l'omesso versamento dell'ICI relativamente ad un terreno edificabile di mq 1.605, pretendendo L. 16.615.000 per imposta e per interessi e irrogando sanzioni per L. 3.972,000;

b) la contribuente propone altrettanti ricorsi alla CTP, eccependo la natura pertinenziate del terreno, da sempre destinato a giardino asservito all'abitazione mediante recinzione e, dunque, sottratto ad autonoma imposizione D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, ex art. 2, lett. a), e sostenendo, in via subordinata, l'eccessività del valore attribuito al bene immobile, considerate l'esistenza di una servitù di fosso irriguo e la vicinanza di una probabile realizzando strada a scorrimento veloce; si duole anche del fatto che gli avvisi siano privi di motivazione e, in ogni caso, invoca l'inapplicabilità delle sanzioni per incertezza sull'interpretazione della norma applicata;

c) la CTP, riuniti i ricorsi, li rigetta;

d) l'appello della contribuente è, invece, accolto dalla CTR con la sentenza ora impugnata per cassazione.

3. La sentenza della CTR, oggetto del ricorso per cassazione, è così motivata: nel caso di specie ricorrono tutti gli indici della pertinenzialità di un bene: "effettività, materialità, attualità e durevolezza nella destinazione del terreno ad ornamento della casa principale (villa) sono estremi che si colgono agevolmente in atti ove si penai alla costruzione di una recinzione ..., alla presenza in loco di una vegetazione arborea, non sviluppatasi nello spazio di un mattino, al protrarsi nel tempo di un tale rapporto (gli accertamenti in discussione si riferiscono a ben cinque anni).

Del resto l'estensione del terreno, che si assume a pertinenza, non è affatto ostativa alla sussistenza di un rapporto pertinenziale ...

In definitiva poichè il collegamento tra la cosa principale e quella pertinenziale emerge dall'atteggiamento di chi allo stesso da luogo e da requisiti oggettivi quali ubicazione, caratteristiche strutturali, sua strumentalità ..., in assenza di una regolamentazione da parte del Comune di Formigine in tema di lei che prevedeva, tra l'altro, l'estensione massima delle superfici pertinenziali, non può affatto disconoscersi nella fattispecie ed alla stregua degli elementi desumibili dagli atti quel rapporto pertinenziale come dedotto dall'appellante. Sotto un tale profilo, che esclude la sussistenza di quel presupposto d'imposta da cui muovono gli accertamenti adottati nei confronti della Pigli e che assorbe ogni altro rilievo censorio mosso dalla stessa, l'appello merita accoglimento".

4. Il ricorso per cassazione del Comune è sostenuto con un motivo d'impugnazione, articolato in due submotivi, e si conclude con la richiesta che sia cassata la sentenza impugnata, con ogni conseguente statuizione, anche in ordine alle spese processuali.

5. La contribuente intimata resiste con controricorso e conclude per il rigetto del ricorso, con vittoria di spese.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

6. Il motivo d'impugnazione del Comune.

6.1. La rubrica del motivo.

L'impugnazione del Comune è introdotta dalla seguente rubrica:

"violazione e la falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett. a), artt. 817 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.- Insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia in relazione del D.Lgs n. 546 del 1992, art. 36 e art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5".

6.2. La motivazione del motivo d'impugnazione.

6.2.1. La motivazione del primo submotivo, relativo all'ipotizzata violazione di legge.

Secondo il Comune, "diversamente da quanto ritenuto dai giudici d'appello, il vincolo pertinenziale non può ravvisarsi nella mera circostanza che attualmente il terreno sia adibito a giardino alberato e sia recintato; l'essere cioè contiguo all'abitazione e con questa recintato non gli attribuisce quelle funzioni di strumentalità e complementarietà indispensabili per il configurarsi di una pertinenza. In buona sostanza l'area costituisce un bene assolutamente indipendente, che conserva la propria individualità fisica e giuridica, con la conseguenza che risulta autonomamente imponibile ai fini ICI conformemente alla disciplina prevista dal D.Lgs. n. 504 cit. per le superfici edificabili ... Inoltre ... la contribuente non ha fornito certi elementi probatori a sostegno della asserita natura pertinenziale della superficie de qua ... la pertinenza quale individuata dall'art. 817 c.c., proprio per definizione, è caratterizzata dall'asservimento alla cosa principale, rispetto alla quale deve avere una funzione di subordinazione: al contrario nel caso di specie ... le concrete caratteristiche del terreno, tra cui la notevole estensione, la destinazione da parte del vigente P.R.G. a zona di completamento (OMISSIS), etc. precludono la possibilità di considerarlo quale pertinenza".

La sentenza d'appello sarebbe viziata anche per violazione dell'art. 2697 c.c., perchè la CTR riterrebbe dimostrata l'asserita natura pertinenziale dell'area anche in assenza di elementi certi di prova della sua destinazione permanente al servizio dell'abitazione e in presenza di tutti i dati forniti dal Comune a sostegno della sua imponibilità ICI. Inoltre, la contribuente non avrebbe mai fornito alcuna prova documentale che l'Agenzia del territorio, nell'attribuire il valore catastale al fabbricato, del quale il terreno sarebbe pertinenza, abbia tenuto conto dell'area estesa per mq 1.605; nè d'altro canto, l'Agenzia avrebbe potuto tenerne conto, perchè l'area era distintamente accatastata sia all'epoca dei contestati avvisi di accertamento sia all'attualità.

6.2.2. La motivazione del secondo submotivo, relativo agli ipotizzati vizi di motivazione della sentenza d'appello.

Secondo il Comune, la sentenza d'appello sarebbe carente "sotto il profilo della motivazione, dal momento che, lungi dall'argomentare le conclusioni cui giunge, si limita a ritenere in modo del tutto apodittico la sussistenza nel caso di specie degli elementi necessari per la configurabilità del rapporto pertinenziale invocato dalla contribuente".

7.2. La valutazione della Corte del motivo d'impugnazione.

7.2.1. La valutazione del primo submotivo, relativo alla violazione di legge.

Il primo submotivo è fondato per le ragioni qui di seguito esposte.

In via preliminare si deve metter in evidenza che risulta incontestato tra le parti che la contribuente, proprietaria nel lustro 1993-1997 di tre beni potenzialmente oggetto d'ICI: 1) un villino cat. (OMISSIS); 2) un'autorimessa cat. (OMISSIS); 3) un terreno, ha formulato la dichiarazione ICI soltanto per i primi due, trascurando qualsiasi indicazione del terreno. Lo si deduce dalle affermazioni contenute nella pagina 1, riga 21, del ricorso del Comune, ove si afferma che gli avvisi di accertamento contestano l'omessa denuncia del terreno, e dalla pagina 2, righe 2-4, del controricorso della contribuente, in cui si afferma che "Ai fini I.C.I. si è da sempre provveduto alla dichiarazione e al pagamento limitatamente ai due fabbricati, considerandosi il terreno quale pertinenziale". Solo in sede di contestazione processuale degli avvisi di accertamento del Comune, che reclamava l'ICI anche per il terreno, la proprietaria ne ha sostenuto espressamente la pertinenzialità rispetto al villino a causa dell'asservimento di fatto del terreno, realizzato dalla proprietaria attraverso la sua recinzione e la sua coltivazione a giardino, rispetto al villino.

La CTR ha, poi, qualificato la fattispecie nel senso che, ai fini dell'ICI, ricorrerebbero, in fatto, tutti gli indici di pertinenzialità del bene (v. retro 3), con la conseguente sua sottrazione all'imposizione.

La domanda che ora il Comune sottopone all'esame di questa Corte con il motivo relativo alla violazione di legge, riguarda il rispetto del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2.

Le disposizioni rilevanti per la risoluzione della controversia sono le seguenti:

a) il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 1, comma 2: "Presupposto dell'imposta ICI è il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili... siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati...";

b) D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a): "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 ...";

c) il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. b): "Ai fini dell'imposta di cui all'art. 1: ..b) per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi...".

Poichè un'area non è oggetto d'ICI se è pertinenza di un fabbricato, ma è oggetto d'ICI se è fabbricabile, si tratta di stabilire quale sia il rapporto tra edificabilità e pertinenzialità del medesimo bene. Ci si deve domandare, in particolare, con riguardo al caso qui in controversia, se un bene che sia oggetto d'ICI, in quanto edificabile secondo uno strumento urbanistico generale, qual è il piano regolatore generale (PRG) di un Comune, cessa di essere oggetto d'ICI se esso è pertinenziale rispetto a un fabbricato, di cui viene a costituire parte integrante e la cui imponibilità all'ICI viene ad esser assorbita dall'imponibilità del fabbricato.

La giurisprudenza della Corte al riguardo si è orientata nel senso che "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a), del 1992, fornendo, ai dell'imposta, la nozione di fabbricato ed escludendo l'autonoma tassabilità della relativa area pertinenziale, assoggettata al regime del bene principale, presuppone l'accezione di pertinenza di cui all'art. 817 c.c., rendendo irrilevante il regime di edificabilità che lo strumento urbanistico a quell'area attribuisca, di guisa che, quando nella medesima porzione immobiliare coesistano accessorietà ed edificabilità, l'effetto attrattivo che discende dal vincolo di asservimento rende ininfluenza l'altra destinazione, siccome attinente a fini estranei al rapporto con la cosa principale considerata dalla norma tributaria" (Corte di cassazione 25 marzo 2005, n. 6501, preceduta, nello stesso senso, dalle sentenze: 23 settembre 2004, n. 19161; 26 agosto 2004, n. 17035; 17 dicembre 2003, n. 19375). Si può

aggiungere, a sua specificazione, che, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, delle due norme estraibili dalle lett. a) e b) quella (lett. b) che prevede l'imponibilità ICI dell'area fabbricabile è la regola, rispetto alla quale si pone come speciale, o, se si vuole, derogatoria, la regola della non imponibilità ICI dell'area pertinenziale anche se, secondo la giurisprudenza di questa Corte, essa sia edificabile.

Non si ha motivo di discostarsi da questo orientamento, anche in mancanza di idonee argomentazioni in senso contrario ad essa da parte della controricorrente. Il principio di diritto enunciato da questa Corte deve, pertanto, essere applicato al caso di specie, il quale ha la conformazione fattuale che s'è ricordata preliminarmente, tenendo conto sia del sistema normativo relativo all'ICI sia delle sue connessioni normative con il regime extratributario delle aree fabbricabili.

Anzitutto, non si può trascurare la rilevanza del fatto, già evidenziato, che il contribuente ha ommesso, nella sua dichiarazione ICI, di indicare che il terreno era stato destinato a pertinenza del villino. Questo dato s'inquadra nel regime dell'ICI e della relativa dichiarazione iniziale del relativo rapporto giuridico tributario periodico tendenzialmente stabile. Il rapporto d'ICI s'instaura attraverso la denuncia del contribuente, mediante la quale egli dichiara la sua situazione di possesso rilevante per l'ICI e sulla base di essa egli stesso provvede alla liquidazione periodica dell'imposta. L'impostazione iniziale viene variata, oltre che per l'eventuale intervento accertativo del Comune, ogni volta che nella situazione possessoria del contribuente s'introduca una modificazione e il contribuente rinnovi la dichiarazione adeguatrice. Se si esclude l'ipotesi di modificazione da parte del contribuente, estranea alla fattispecie in esame, nel lustro in contestazione il rapporto d'ICI è stato gestito come una specie del genere del rapporto giuridico fissato inizialmente dal contribuente sul presupposto del possesso del villino e della sua autorimessa e dell'omissione di ogni riferimento al possesso del terreno sia a titolo di pertinenza sia a titolo di area fabbricabile, cosicché se lo stesso contribuente non ha affermato la sua pertinenzialità in via di specialità in sede di denuncia iniziale, vuoi dire che egli ha voluto lasciarlo nella sua condizione di area fabbricabile, corrispondentemente alla regola generale. A questo proposito, sovengono a rafforzare questa conclusione il doveroso riconoscimento della volontà del privato di valutare liberamente la convenienza dell'applicazione di altre norme sulle aree fabbricabile, come quelle, per esempio, che ne regolano l'espropriazione e la relativa indennità.

7.3.2. La valutazione del secondo submotivo La riconosciuta fondatezza del primo submotivo rende inutile l'esame del secondo submotivo, che resta, perciò, assorbito.

7.4. La norma di diritto applicabile alla fattispecie controversa.

In conclusione, la norma di diritto applicabile a contrario alla fattispecie controversa è quella che, modellata sulla formula del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. a), e nella quale le integrazioni di conio giurisprudenziale sono scritte in corsivo, si presenta così: "Ai fini dell'imposta di cui all'art. 1 dell'ICI: 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 quell'area che, per espressa dichiarazione del soggetto passivo dell'imposta esposta nella denuncia annuale e a prescindere dalla previsione della sua edificabilità contenuta negli strumenti urbanistici comunali, ne costituisce pertinenza...".

8. Conclusioni.

Le precedenti considerazioni comportano l'accoglimento del ricorso del Comune e la conseguente cassazione della sentenza impugnata.

Inoltre, poichè per la risoluzione della controversia, non si richiede alcun altro accertamento di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ex art. 384 c.p.c., con il rigetto del ricorso introduttivo della contribuente.

9. La natura giuridica della questione sottoposta all'esame della Corte e la constatazione che la formazione dell'orientamento della giurisprudenza di legittimità e il suo consolidamento si sono verificati dopo la proposizione del ricorso, fanno propendere per la compensazione tra le parti delle spese processuali dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente, compensando tra le parti le spese processuali dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 9 giugno 2009.

Depositato in Cancelleria il 11 settembre 2009