
ICI: sufficiente la sola vocazione edificatoria del terreno per disapplicare il valore catastale

di [Angelo Buscema](#)

Publicato il 18 Aprile 2009

per l'edificabilità del suolo basta la semplice vocazione. Eventuali limitazioni di natura amministrativa possono comprimere il valore dell'area, ma non mutarne la tipologia...

Per l'edificabilità del suolo basta la semplice vocazione. Eventuali limitazioni di natura amministrativa possono comprimere il valore dell'area, ma non mutarne la tipologia. Lo ha statuito la Cassazione con la sentenza n. 6521/09. Per

i Supremi giudici al fine di qualificare un'area come edificabile è necessario che la stessa sia considerata tale nel Prg.

L' iter

logico – giuridico adottato da tale pronuncia si è così sviluppato:

∅

A seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 203 del 2005, art. 11 quaterdecies, comma 16,

(conv., con modif., nella L. n. 248 del 2005), e del D.L. n. 223 del 2006, art.

36, comma 2, (conv., con modif., nella L. n. 248 del 2006), che hanno fornito l'interpretazione autentica del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma

1, lett.

b), l'edificabilità

di

un'area, ai

fini

dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore

venale, dev'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.

∅

L'adozione dello strumento urbanistico, con inserimento

di

un

terreno con destinazione edificatoria, imprime infatti al bene

una

qualità

che

è recepita dalla generalità dei consociati come qualcosa di già esistente e di difficile reversibilità, essendo pertanto sufficiente a far venir

meno,

ai fini anzidetti,

la

presunzione

del

rapporto

proporzionale

tra

reddito dominicale risultante in catasto e valore

del

∅

In altri termini, dinanzi ad una vocazione edificatoria di un suolo, formalizzata in un atto della procedura prevista dalla legislazione urbanistica, il fisco ritiene che, a prescindere

dallo status giuridico formale dello stesso, non sia più possibile apprezzarne il valore sulla base di un parametro di

riferimento,

come il

reddito dominicale, che resta superato da più concreti criteri di valutazione economica.

Non interessa, dunque, ai fini fiscali, che il suolo sia immediatamente ed incondizionatamente

edificabile, perché possa farsi ricorso legittimamente al criterio di

valutazione

del

valore

venale

in

comune commercio.

∅

L'inizio

del

procedimento

di

trasformazione

urbanistica

è

infatti sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, le cui eventuali oscillazioni, in dipendenza

dell'andamento

del

mercato,

dello

stato

di attuazione delle procedure incidenti sullo ius aedificandi

o

di

modifiche del piano regolatore che si traducano in

una

conformemente alla natura periodica

del

tributo

in

questione, senza che ciò comporti il diritto al rimborso per gli anni pregressi, a meno che il Comune non ritenga di riconoscerlo, ai sensi del D.Lgs.

n.

446

del 1997, art. 59, comma 1, lett. f).

∅

L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone peraltro di tener conto, nella determinazione

della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile

incidenza degli

ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio (v. Cass. Sez. Un., 30/11/2006, n. 25506).

RIFLESSIONI

E' ius recptum (sentenza n. 25506 del 30 novembre 2006 delle sezioni unite della Corte di Cassazione) che

in tema di imposta comunale sugli immobili, l'art. 2, comma 1, lettera b), del D.lg. n. 504 del 1992 va interpretato nel senso che, ai fini dell'applicazione dell'I.C.I. 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.

Pertanto, con riferimento ad una siffatta area, l'I.C.I. deve essere dichiarata e liquidata sulla base del valore venale in comune commercio, tenendo peraltro conto anche di quanto sia effettiva e prossima l'utilizzabilità a scopo edificatorio del suolo, e di quanto possano incidere gli ulteriori eventuali oneri di urbanizzazione. Tale interpretazione – che risolve un contrasto insorto nella giurisprudenza della Sezione Tributaria della Cassazione tra l'indirizzo “sostanzialistico”, accolto dalle Sezioni unite, e quello “formale-legalistico” secondo il quale la qualifica di area edificabile presupporrebbe, anche ai fini fiscali,

che le procedure per l'approvazione degli strumenti urbanistici siano perfezionate – trova conferma nel del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 convertito, con modificazioni, nella legge 4 agosto 2006, n. 248 – intervenuto dopo che le stesse Sezioni Unite erano state investite del riferito contrasto -, che, all'art. 36, comma 2, fornisce una chiave interpretativa da utilizzare, per espressa volontà del legislatore, nell'applicazione delle disposizioni relative, oltre che all'I.C.I. anche all'I.V.A. al T.U.I.R. ed all'imposta di registro.

Il citato decreto legge n. 233/2006 ritenendo implicitamente corretta, sotto il profilo ermeneutico, la soluzione (pro fisco), ha precisato che i terreni sono da considerarsi fabbricabili se utilizzabili a scopo edificatorio in base al Prg, e ciò a prescindere dall'esistenza di un piano attuativo o equipollente, cioè, di uno strumento che rende di fatto possibile la costruzione di fabbricati. L'articolo 36 comma 2, D.l. 223/2006, ha assunto la valenza giuridica di ius superveniens avente carattere interpretativo rispetto alla norma precedenti (es. contenute nell'articolo 2, comma 1, lettera b), del D.lgs. n. 504/1992), con efficacia, perciò, retroattiva sui rapporti d'imposta non ancora definiti.

Ai fini dell'ICI, un'area è da

ritenersi

edificabile

se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, a prescindere

dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo. In siffatta ipotesi l'ICI deve essere determinata sulla base del valore venale in comune commercio, tenendo conto anche di quanto sia effettiva e prossima l'utilizzabilità a scopo edificatorio del suolo, e di quanto possano incidere gli ulteriori eventuali oneri di urbanizzazione. Giova ricordare che secondo l'orientamento formale-legalistico lo strumento urbanistico, per essere rilevante anche ai fini dell'ICI deve essere perfetto ovvero non solo adottato dal Comune ma anche approvato in Regione.

La ragione di tale interpretazione risiede: A) nella natura dell'atto di approvazione regionale che, lungi dal configurare un mero controllo, seppure esteso al merito, sull'attività del Comune, rappresenta un'autonoma e conforme manifestazione di volontà che dà vita a un vero e proprio atto complesso; B) nel fatto che la qualità edificatoria di un terreno all'esaurimento di un determinato procedimento amministrativo, conferisce certezza all'individuazione del regime applicabile, conferentemente alla ratio del procedimento di valutazione che mira a evitare il sorgere di controversie sulla valutazione dell'immobile. Di segno diametralmente opposto l'interpretazione fornita dall'"indirizzo sostanzialista", che evidenzia le seguenti circostanze: A) sussiste la mutata percezione da parte dei consociati, sotto il profilo funzionale ed economico, di un terreno che, prima non edificabile, è stato ricompreso in un programma di espansione edilizia ancora non in vigore, ma legittimamente adottato; B) tale diverso apprezzamento funzionale fa sì che l'eventuale acquirente del terreno intervenuto nelle more della definitiva approvazione del piano regolatore è mosso dall'interesse derivante dalla prospettiva di un'edificabilità in concreto del terreno più che dalle qualità intrinseche precedenti all'adozione dello strumento da parte del Comune; C) la mera adozione di un piano regolatore da parte del consiglio comunale è in grado di modificare anche sensibilmente il valore commerciale di un terreno, e pertanto essa è aderente al principio di capacità contributiva di cui all'articolo 53 della Costituzione La Corte di

Cassazione, con sentenza n. 25506/2006 e successivamente con la sentenza n. 6521 del 18 marzo 2009

, quindi conferma la validità dell'interpretazione autentica data dal D.L. 223/2006, convertito in legge n. 248/2006, sulle aree edificabili, affermando che l'approvazione del PRG è sufficiente per sancire l'edificabilità di un terreno e l'assoggettamento ad ICI.

Angelo Buscema

15 Aprile 2009

ALLEGATO

Sent. n. 6521 del 18 marzo 2009 (ud. dell'11 dicembre 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria –

Svolgimento del processo - Con

sentenza

del

5/2/2004

la

Commissione Tributaria

Regionale

della

Lombardia

confermava

la

pronunzia

della Commissione Tributaria Provinciale di

Milano

di

rigetto

dell'opposizione della contribuente società R.P.S. s.r.l. avverso gli avvisi di

accertamento relativi all'I.C.I. per gli anni d'imposta 1995, 1996, 1997, 1998 emessi dal Comune di
Abbiategrasso.

Avverso la suindicata decisione del giudice dell'appello la

società

C. s.r.l. propone ora ricorso per cassazione, affidato a 7

motivi,

illustrati da memoria.

Resiste con controricorso il Comune di Abbiategrasso.

Con requisitoria scritta il P.G. ha chiesto emettersi pronunzia ex art. 375 c.p.c., di rigetto del ricorso per manifesta infondatezza.

Motivi della decisione

-

Con

il

1°

motivo

la

ricorrente

denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 111 Cost., D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 7 e 32, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; nullità del procedimento per violazione del diritto al contraddittorio,

in

riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Lamenta che il giudice dell'appello abbia acquisito la "Relazione

della consulenza tecnica depositata presso la Corte di Appello di Milano" prodotta da controparte solamente all'udienza di discussione e senza

concedergli

un termine a difesa.

Con il 2° motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa

applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 1, in

riferimento

all'art.

360 c.p.c., comma 1, n. 3; dell'art. 112 c.p.c.,

in

riferimento

all'art.

360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Si duole che

il

giudice

dell'appello

abbia

omesso

di

pronunziarsi sull'eccezione di "nullità

dell'accertamento

per

errore

materiale

nella determinazione dell'imposta relativamente al 1993 calcolata come dovuta

dal primo gennaio 1993 benchè in realtà la quasi totalità

del

terreno

oggetto dell'accertamento sia stata acquistata dalla C. s.r.l. soltanto il 27 maggio 1993, come documentato dal frontespizio dell'atto di compravendita

allegato alla memoria depositata in

data

7/2/02,

nonchè

dalla

dichiarazione

ICI prodotta in allegato al ricorso

di

primo

grado

che

in

questa

sede

si producono nuovamente per comodità di consultazione (docc. 2 e 3).

Nell'atto di appello la ricorrente ha espressamente lamentato la circostanza che nella sentenza (di primo grado) non è stato tenuto conto del contenuto della detta dichiarazione, confermando l'accertamento

in

toto

e

quindi

anche

nella debenza di imposta, per l'anno 1993, per dodici mesi (atto

d'appello,

pag. 8)".

Con il 3° motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa

applicazione della L. n. 1150 del 1942, artt. 7, 17, 28

e

31,

-

come

successivamente novellati, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Lamenta che per gli anni

d'imposta

in

questione

il

termine

per

la rettifica del valore

dichiarato

è

scaduto,

essendo

pertanto

il

Comune decaduto dal potere impositivo.

Nè la suddetta decadenza

può

considerarsi

sanata

dalle

disposizioni delle "leggi finanziarie 1999, 2000, 2001, le quali, pur avendo disposto una proroga dei termini sopra indicati fino al 31/12/01, sono entrate in

vigore al primo gennaio dell'anno successivo

a

quello

in

cui

erano

scaduti

i termini che si intendevano prorogare e,

quindi,

non

hanno

il

potere

di ripristinare una potestà impositiva già decaduta”.

Con il 4° motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa

applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 11, comma 2 bis, e

art.

7,

in

riferimento all’art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; nonché omessa pronunzia ed insufficiente motivazione su

punto decisivo della controversia,

in

riferimento

all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5.

Si duole che il giudice dell'appello abbia omissso di pronunziarsi

sulle proposte censure

in

ordine

all'illegittimità

dell'avviso

impugnato

per carenza di motivazione, "in

quanto

privo

di

ogni

riferimento

a

valori determinati ed alle caratteristiche specifiche

del

terreno

sottoposto

ad accertamento”.

Nullità che non può ritenersi sanata

“da

quanto

allegato

e

prodotto dall’Ufficio impostore in corso di causa”.

Con il 5° motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa

applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, comma 1,

in

riferimento

all’art.

360 c.p.c., comma 1, n. 3, e dell’art. 112

c.p.c.,

per

omessa

pronunzia

“in ordine alla domanda di annullamento degli avvisi di accertamento per

errata qualificazione giuridica del terreno”, in riferimento all’art.

360

c.p.c., comma 1, n. 4.

Si duole non essersi nell’impugnata sentenza considerato che “le aree di proprietà”

di

cui

trattasi

non

potevano

essere

utilizzate

a

fini edificatori, essendo “l’immobile in

questione

...

ricompreso

in

un’area destinata a zona edificabile, secondo le previsioni del P.R.G., per la quale ad

oggi

non

sono

stati

ancora

approvati

gli

strumenti

urbanistici d’attuazione, come comprovato dalla

documentazione

attestante

la

mancata approvazione del piano di lottizzazione allegata alla memoria del 7/2/02”.

Con il 6° motivo la ricorrente denuncia

insufficiente

motivazione

“in ordine

alla

mancata

indicazione

degli

elementi

assunti

a

base

della valutazione di congruità del valore accertato

dall’Ufficio”,

in

relazione all’art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Si duole che il giudice

dell'appello

si

sia

limitato

a

“confermare pedissequamente ed acriticamente la sentenza di primo grado, senza dar conto di aver esaminato

nessuna

delle

doglianze

sollevate

dalla

contribuente nell'atto di appello”.

Con il 7° motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa

applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, in

riferimento

all'art.

360

c.p.c., comma 1, n. 3.

Si duole che nell'irrogare le sanzioni il giudice dell'appello non abbia fatto applicazione della disciplina in tema

di

concorso

di

violazioni

e della continuazione.

I motivi, che possono congiuntamente esaminarsi in quanto connessi, sono in parte inammissibili e in parte infondati.

Come questa Corte ha già avuto più volte modo

di

affermare,

i

motivi posti

a

fondamento

dell'invocata

cassazione

della

decisione

impugnata debbono avere i caratteri della

specificità,

della

completezza,

e

della riferibilità alla decisione stessa, con - fra

l'altro

-

l'esposizione

di argomentazioni intelligibili ed esaurienti ad

illustrazione

delle

dedotte violazioni di norme o principi di diritto, essendo inammissibile

il

motivo nel quale non venga precisato in qual modo e sotto

quale

profilo

(se

per contrasto con la

norma

indicata,

o

con

l'interpretazione

della

stessa fornita dalla giurisprudenza di legittimità

o

dalla

prevalente

dottrina) abbia avuto luogo la violazione nella quale

si

assume

essere

incorsa

la pronuncia di merito.

Sebbene

l'esposizione

sommaria

dei

fatti

di

causa

non

deve necessariamente costituire una premessa a sé stante ed autonoma rispetto

ai motivi

di

impugnazione,

è

tuttavia

indispensabile,

per

soddisfare

la prescrizione di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1,

n.

3,

che

il

ricorso, almeno nella parte destinata alla esposizione dei motivi, offra, sia pure in modo sommario, una cognizione sufficientemente chiara e completa

dei

fatti che hanno originato la controversia, nonché delle

vicende

del

processo

e della posizione dei soggetti che vi hanno

partecipato,

in

modo

che

tali elementi possano essere

conosciuti

soltanto

mediante

il

ricorso,

senza necessità di attingere

ad

altre

fonti,

ivi

compresi

i

propri

scritti difensivi del giudizio di merito, la sentenza impugnata ed

il

ricorso

per cassazione (v. Cass. 23/7/2004, n. 13830; Cass. 17/4/2000,

n.

4937;

Cass. 22/5/1999, n. 4998).

È cioè indispensabile che dal solo contesto del

ricorso

sia

possibile desumere una conoscenza del "fatto", sostanziale e processuale,

sufficiente per bene intendere il significato e la portata delle critiche

rivolte

alla pronuncia del giudice a quo (v. Cass. 4/6/1999, n. 5492).

Allorquando con quest'ultimo viene

come

nella

specie

in

particolare denunciato il vizio di violazione e falsa applicazione di norme

di

diritto non è infatti sufficiente una doglianza meramente apodittica e

non

seguita da alcuna dimostrazione, la stessa non consentendo alla Corte di legittimità di orientarsi

fra

le

argomentazioni

in

base

alle

quali

la

pronuncia impugnata è fatta oggetto di censura (v. Cass.

18/4/2006,

n.

8932;

Cass. 15/2/2003, n. 2312; Cass. 21/8/1997, n. 7851).

Avuto riguardo al pure

denunziato

vizio

di

omessa,

insufficiente

o contraddittoria motivazione ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, va per

altro verso ribadito

che

esso

si

configura

solamente

quando

dall'esame

del ragionamento svolto dal giudice del merito, quale

risulta

dalla

sentenza, sia riscontrabile il mancato o insufficiente esame di punti

decisivi

della controversia prospettati dalle

parti

o

rilevabili

d'ufficio,

ovvero

un insanabile contrasto tra le argomentazioni adottate, tale da non

consentire l'identificazione del procedimento

logico

giuridico

posto

a

base

della decisione (in particolare cfr. Cass. 25/2/2004, n. 3803).

Tale vizio non consiste invero nella difformità

dell'apprezzamento

dei fatti e delle prove preteso

dalla

parte

rispetto

a

quello

operato

dal giudice di merito (v. Cass. 14/3/2006, n. 5443; Cass. 20/10/2005, n. 20322).

La deduzione di un vizio di motivazione

della

sentenza

impugnata

con ricorso per cassazione conferisce infatti al giudice di legittimità non

già il

potere

di

riesaminare

il

merito

dell'intera

vicenda

processuale sottoposta al suo vaglio, bensì la

mera

facoltà

di

controllo,

sotto

il profilo della correttezza giuridica e della coerenza

logico-formale,

delle argomentazioni svolte dal giudice del merito, cui in via esclusiva spetta il compito di individuare le fonti del proprio

convincimento,

di

assumere

e valutare le prove, di controllarne

l'attendibilità

e

la

concludenza,

di scegliere, tra le

complessive

risultanze

del

processo,

quelle

ritenute

maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, di dare (salvo i casi tassativamente previsti dalla legge) prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti (v. Cass. 7/3/2006, n.

4842;.

Cass. 27/4/2005, n. 8718).

Orbene,

i

suindicati

principi

risultano

invero

non

osservati dall'odierna ricorrente.

Già sotto l'assorbente profilo dell'autosufficienza, va posto in rilievo che il medesimo fa richiamo ad atti e documenti del giudizio di

merito

(in particolare alla "Relazione della consulenza tecnica

depositata

presso

la Corte di Appello di Milano"; al

"frontespizio

dell'atto

di

compravendita allegato alla memoria depositata in data 7/2/02, nonché dalla

dichiarazione ICI prodotta in allegato al ricorso di primo grado che

in

questa

sede

si producono nuovamente per comodità

di

consultazione

(docc.

2

e

3)”;

ai termini di notifica degli avvisi di accertamento impugnati; alla “domanda di annullamento degli avvisi di accertamento”; alle

“previsioni

del

P.R.G.”; alle “doglianze sollevate dalla contribuente

nell’atto

di

appello”;

alle “sanzioni” irrogate dal giudice dell’appello), limitandosi a

rinvviare

agli atti del

giudizio

di

merito,

senza

invero

debitamente

riprodurli

nel ricorso.

E,

quanto

al

denunziato

vizio

ex

art.

112

c.p.c.,

senza

invero debitamente specificamente indicare anche l'atto difensivo o il

verbale

di udienza nei quali le domande

o

le

eccezioni

sono

state

proposte,

onde consentire al giudice di verificarne, in primo

luogo,

la

ritualità

e

la tempestività, e, in secondo luogo, la decisività

(v.

Cass.

31/1/2006,

n. 2138; Cass. 27/1/2006, n. 1732; Cass. 4/4/2005, n. 6972; Cass. 23/1/2004, n. 1170; Cass. 16/4/2003, n. 6055).

È infatti al riguardo noto che pur divenendo nell'ipotesi in cui vengano denunciati con il ricorso per cassazione errores in procedendo la

Corte

di legittimità giudice

anche

del

fatto

(processuale)

ed

abbia

quindi

il potere-dovere di

procedere

direttamente

all'esame

e

all'interpretazione degli atti processuali, preliminarmente ad ogni

altra

questione

si

prospetta invero quella concernente l'ammissibilità del motivo in relazione ai termini in cui è stato esposto, con

la

conseguenza

che,

solo

quando

sia

stata accertata la sussistenza di tale ammissibilità diviene possibile valutare la fondatezza

del

motivo

medesimo,

sicchè

esclusivamente

nell'ambito

di quest'ultima valutazione

la

Corte

di

Cassazione

può

e

deve

procedere direttamente all'esame ed all'interpretazione

degli

atti

processuali

(v. Cass. 23/1/2006, n. 1221).

A tale stregua essa non pone questa Corte nella condizione di effettuare il richiesto controllo (anche in ordine alla tempestività e

decisività

dei denunciati vizi), da condursi sulla base delle sole deduzioni contenute

nel ricorso, alle cui lacune non è possibile sopperire con indagini integrative, non avendo la Corte di legittimità accesso agli atti del giudizio di

merito (v. Cass. 24/3/2003, n. 3158; Cass. 25/8/2003, n. 12444; Cass. 172/1995,

n. 1161).

Quanto al pure denunciato vizio

di

motivazione

la