Aree fabbricabili e terreni agricoli ai fini dell'ICI

Cass. Sez. Trib. 22 novembre 2023, n. 32436 - Sorrentino, pres.; De Masi, est. - Comune (*Omissis*) (avv. Guidotti) c. B. Unicem S.p.A. (avv.ti Vanz e Rizzi) ed a. *(Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Roma 23 gennaio 2020)*

Imposte e tasse - ICI - Terreni utilizzati a fini estrattivi - Aree fabbricabili e terreni agricoli.

(Omissis)

FATTO

Il Comune di (Omissis) propone ricorso, affidato a quattro motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Lazio aveva accolto l'appello della società B. Unicem avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma di rigetto del ricorso a suo tempo proposto dalla contribuente avverso avviso di accertamento ICI, con irrogazione di sanzioni, per l'anno 2009, relativamente a terreni utilizzati a fini estrattivi dalla stessa società nel Comune di (Omissis).
Il Giudice di secondo grado ha osservato, tra l'altro, che 30 particelle (meglio indicate in sentenza) oggetto dell'avviso di accertamento risultavano inserite nella zona E (agricola) del Piano Regolatore Generale del Comune di (Omissis), approvato nel 1976, per cui erroneamente l'ente impositore, ai fini ICI, le aveva qualificate come edificabili e che le residue particelle (tranne una, la n. (Omissis)) dalla "attestazione deli stessi uffici comunali" risultavano "in parte in zona agricola ed in parte in zona D1 con destinazione impianti industriali" per cui anche in relazione ad esse l'avviso di accertamento impugnato era da ritenersi illegittimo, "sia per la complessiva individuazione in area fabbricabile", sia perché "la parziale zonizzazione agricola incide sui valori così come accertati", sia ancora per la classificazione "in zona di piano D3 - zona destinata a nuovi insediamenti industriali, artigianali e commerciali - piuttosto che nella corretta D1 - area di completamento per insediamenti industriali, artigianali e commerciali".
Quanto alla particella (Omissis), pacificamente data dalla società contribuente in affitto agrario, la CTR ha osservato che l'ente impositore non aveva considerato, nella determinazione del valore venale dei terreni, gli effetti della "crisi economica italiana e mondiale intervenuta con il 2008 che ha colpito particolarmente il mercato immobiliare", donde la palese incongruità delle ""stime di questo genere elaborate nel 2007", se riferite all'anno d'imposta 2009.
La società contribuente resiste con controricorso e propone ricorso incidentale condizionato, cui resiste il Comune con controricorso.
La Tre Esse Italia s.r.l., concessionaria del servizio di accertamento e riscossione dell'imposta comunale sugli immobili (ICI) nel predetto Comune, non ha svolto attività difensiva.
Le parti hanno depositato memorie.

DIRITTO

Con il primo motivo il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, n. 2 e art. 2, lett. b), L.R. Lazio n. 17 del 2004, art. 9, L.R. Lazio n. 27 del 1993, art. 8, D.P.R. n. 380 del 2001, art. 3, lett. e art. 7), lamentando che la Commissione Tributaria Regionale ha erroneamente accolto il gravame della contribuente ritenendo non soggette ad ICI le aree accertate, oggetto di concessione per l'escavazione ed iscritte nel Piano regionale Attività Estrattive della Regione Lazio (PRAE), in ragione della loro qualificazione come aree agricole nel PRG adottato dal Comune di (Omissis).
Con il secondo motivo denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 113,115, e 116 c.p.c., e degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., nonché del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, n. 2 e art. 2, lett. b), L.R. del Lazio n. 17 del 2004, art. 9, L.R. Lazio n. 27 del 1993, art. 8, D.P.R. n. 380 del 2001, art. 3, lett. e art. 7), D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, avendo la CTR omesso di considerare che la documentazione versata in atti dimostra come le aree oggetto di accertamento, inserite nel Piano Regionale delle attività estrattive e tutte autorizzate all'escavazione, non potevano essere qualificate come agricole, avendo una concreta capacità edificatoria da cui discende la soggezione all'ICI.
Con il terzo motivo denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, n. 1, lett. g), e degli artt. 2697 e 2729 c.c., artt. 115 e 116 c.p.c., nonché della Delib. n. 23 del 2007, del Consiglio Comunale di (Omissis), avendo la CTR ritenuto non corretti i valori di mercato stimati dal Comune per aree omogenee e rideterminato la misura dell'imposta sulla scorta del valore di una indennità di espropriazione liquidata dal Comune medesimo, senza considerare che sulla contribuente, in caso di contestazione dei valori di cui alla indicata Delib., incombeva l'onere di produrre prova contraria, non potendo essere ritenuto sufficiente il richiamo al valore di esproprio di un terreno del quale, peraltro, non erano evidenziati neppure gli

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

elementi di omogeneità con le aree oggetto di accertamento ai fini ICI.
Con il quarto motivo denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 113,115, e 116 c.p.c., e degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62,D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5,D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, n. 1, lett. g), e della Delib. n. 23 del 2007 del Consiglio Comunale di (Omissis), non avendo la CTR fatto buon uso del potere discrezionale di determinazione del valore venale delle aree, in applicazione dei criteri di legge, avendo utilizzato acquisizioni probatorie, di natura tecnica, estranee all'istituto ed il fatto notorio.
Con l'articolato motivo di ricorso condizionato la società B. Unicem deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'art. 112 c.p.c., avendo la CTR omesso di pronunciare sulla domanda di annullamento dell'avviso di accertamento impugnato per carenza di motivazione, avuto riguardo all'obbligo previsto dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162, nonché sulle ulteriori questioni, riproposte subordinatamente in appello, concernenti la valorizzazione di tutte le 40 particelle da qualificare "terreno agricolo", l'applicabilità della Delib. Consiglio comunale 16 maggio 2007, n. 23, la duplicazione dell'imposta relativamente ad alcune particelle (nn(Omissis)), l'applicabilità delle sanzioni amministrative.
I primi due motivi del ricorso principale, scrutinabili congiuntamente in quanto logicamente connessi, sono fondati e meritano accoglimento nei termini di seguito meglio precisati.
Appare opportuno premettere che, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 2, "Presupposto dell'imposta è il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa".
Costituisce principio ormai acquisito che l'imposta comunale sugli immobili è una imposta locale sul patrimonio immobiliare, a carattere proporzionale (ad aliquota unica), reale (in quanto prescinde dalle ulteriori condizioni economiche del contribuente) e periodica (riferita all'anno solare), il cui presupposto impositivo è costituito, per quanto interessa in questa sede, dal "possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati" (D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 2).
Dunque, ai fini dell'ICI, incide sia il possesso delle aree fabbricabili che quello dei terreni agricoli, anche se la distinzione è rilevante perché assai differenti sono i criteri utilizzati per determinare la base imponibile.
Il legislatore è intervenuto per fornire un'interpretazione autentica della definizione di area fabbricabile e le Sezioni Unite di questa Corte, con la sentenza n. 25506/2006, cui hanno fatto seguito molteplici decisioni - conformi - delle Sezioni Semplici, hanno affermato il principio secondo cui "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, 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'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 diversa classificazione del suolo, possono giustificare soltanto una variazione del prelievo nel periodo d'imposta, 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. 15 dicembre 1997, n. 446, 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".
La nozione fiscale di edificabilità, dunque, è strettamente collegata a quella di potenzialità edificatoria dell'area, secondo gli strumenti urbanistici adottati dal Comune, per cui non assume rilievo che l'immobile oggetto di accertamento sia stato, in concreto, destinato a cava e ad attività estrattiva, diversamente, si introdurrebbe nell'ordinamento un'ipotesi di esenzione dall'imposta non prevista dalla legge, preclusa all'organo giudicante stante la tassatività dei casi di esenzione in materia tributaria, "ciò fa sì che il terreno debba essere qualificato come edificabile ai fini dell'Ici e che la base imponibile debba essere determinata sulla base del valore venale" (Cass. n. 14409 e 14410 del 2017).
In relazione ai terreni per cui è causa (o quantomeno per gran parte di essi), come risulta dalla documentazione - in atti - alla quale le parti fanno riferimento negli scritti difensivi, la società B. UNICEM è stata autorizzata dal Comune di (Omissis) all'esercizio dell'attività di "escavazione di inerti", in quanto inseriti nel Piano regionale delle attività estrattive (PRAE), che costituisce "l'atto di programmazione settoriale che stabilisce nell'ambito della programmazione socio-economica e territoriale, gli indirizzi e gli obiettivi di riferimento per l'attività di ricerca di materiali di cava e torbiera e di coltivazione di cava e torbiera, nonché per il recupero ambientale delle aree interessate" (L.R. Lazio n. 17 del 2004, art. 9).
La tesi della società contribuente, recepita dalla sentenza della CTR del Lazio, è nel senso che la presenza

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

dell'autorizzazione e, prima di essa, dell'inserimento nel cd. piano cave, di per sé non giustifichi la determinazione della base imponibile dell'Ici sulla scorta del valore venale, non potendosi prescindere dall'edificabilità dei suoli desunta dalle prescrizioni, mai formalmente modificate, di cui al vigente PRG del Comune di (Omissis).
Si tratta di prospettazioni non condivisibili che finiscono per scontrarsi con i rilievi svolti dalla Corte Costituzionale (sent. n. 41/2008) la quale, esaminando la questione di legittimità costituzionale della disposizione di interpretazione autentica introdotta dal D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 2, conv. in L. n. 248 del 2006, ha rilevato che, "(a)i fini dell'applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, 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".
Il Giudice delle leggi non ha mancato di osservare che "e' del tutto ragionevole che il legislatore: a) attribuisca alla nozione di "area edificabile" significati diversi a seconda del settore normativo in cui detta nozione deve operare e, pertanto, distingua tra normativa fiscale, per la quale rileva la corretta determinazione del valore imponibile del suolo, e normativa urbanistica, per la quale invece rileva l'effettiva possibilità di edificare, secondo il corretto uso del territorio, indipendentemente dal valore venale del suolo; b) muova dal presupposto fattuale che un'area in relazione alla quale non è ancora ottenibile il permesso di costruire, ma che tuttavia è qualificata come "edificabile" da uno strumento urbanistico generale non approvato o attuato, ha un valore venale tendenzialmente diverso da quello di un terreno agricolo privo di tale qualificazione; c) conseguentemente distingua, ai fini della determinazione dell'imponibile dell'ICI, le aree qualificate edificabili in base a strumenti urbanistici non approvati o non attuati (e, quindi, in concreto non ancora edificabili), per le quali applica il criterio del valore venale, dalle aree agricole prive di detta qualificazione, per le quali applica il diverso criterio della valutazione basata sulle rendite catastali;... infatti, la potenzialità edificatoria dell'area, anche se prevista da strumenti urbanistici solo in itinere o ancora inattuati, costituisce notoriamente un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore del terreno e, pertanto, rappresenta un indice di capacità contributiva adeguato, ai sensi dell'art. 53 Cost., in quanto espressivo di una specifica posizione di vantaggio economicamente rilevante".
Nell'esaminare i criteri di determinazione della base imponibile del tributo (D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5), anche le Sezioni Unite della Corte (sent. n. 25506/2006) hanno rilevato che il solo "inizio della procedura di "trasformazione" urbanistica di un suolo, implica, di per sé, una valutazione, ai fini fiscali, secondo il criterio del reddito dominicale", seppur "l'aspettativa di edificabilità di un suolo, non comporta, ai fini della valutazione fiscale, l'equiparazione sic et simpliciter alla edificabilità; comporta soltanto, l'assoggettamento ad un regime di valutazione differente da quello specifico dei terreni agricoli, oggi meno conveniente per il contribuente, ma non per questo iniquo".
Hanno, inoltre, rimarcato che "Se c'e' stato l'avvio della procedura per la formazione del PRG, la situazione in movimento non consente più di beneficiare del criterio statico della valutazione automatica... Diverse, infatti, sono le finalità della legislazione urbanistica rispetto a quelle della legislazione fiscale. La prima tende a garantire il corretto uso del territorio urbano, e, quindi, lo jus aedificandi non può essere esercitato se non quando gli strumenti urbanistici siano perfezionati (garantendo la compatibilità degli interessi individuali con quelli collettivi); la legislazione fiscale, invece, mira ad adeguare il prelievo fiscale alle variazioni dei valori economici dei suoli, che si registrano e progrediscono, in parallelo, dal sorgere della mera aspettativa dello jus aedificandi, fino al perfezionamento dello stesso. Ne consegue, che le chiavi di lettura dei due comparti normativi possono essere legittimamente differenti. Infatti, non bisogna confondere lo jus aedificandi con lo jus valutandi, che poggiano su differenti presupposti. Il primo sul perfezionamento delle relative procedure, il secondo sull'avvio di tali procedure. Non si può costruire se prima non sono definite tutte le norme di riferimento. Invece, si può valutare un suolo considerato "a vocazione edificatoria", anche prima del completamento delle relative procedure. Anche perché i tempi ancora necessari per il perfezionamento delle procedure, con tutte le incertezze riferite anche a quelli che potranno essere i futuri contenuti prescrittivi, entrano in gioco come elementi di valutazione al ribasso." (v. anche, Cass. Sez. Un., 29 ottobre 2020, n. 23902).
Ampia è la portata della nozione fiscale di edificabilità proprio in quanto diretta ad intercettare, nella prospettiva contributiva dell'art. 53 Cost., il rilevo economico dei fenomeni, anche fattuali, che di volta in volta possono assumere il ruolo di presupposto dell'imposizione.
Del resto, la stessa Corte Costituzionale ha avuto più volte modo di sottolineare come, in materia impositiva, operi la piena ed insindacabile discrezionalità del legislatore, fatto soltanto salvo il limite dell'arbitrarietà e della palese irragionevolezza, perché "la capacità contributiva, desumibile dal presupposto economico al quale l'imposta è collegata, può essere ricavata, in linea di principio, da qualsiasi indice rivelatore di ricchezza, secondo valutazioni riservate al legislatore, salvo il controllo di costituzionalità, sotto il profilo della palese arbitrarietà e manifesta irragionevolezza " (Corte Cost. sent. n. 249/17 e numerose altre).
Non appare superfluo ricordare che questa Corte (sent. n. 2459/2023) ha osservato, di recente, che il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett. b), dispone che ""per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità" (v., con riferimento all'IMU, il D.L. 6

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

dicembre 2011, n. 201, art. 13, comma 2, conv. in L. 22 dicembre 2011, n. 214)" e che se è vero che la sopra citata disposizione di interpretazione autentica (D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 2, cit.) ha "inciso sulla lettura della norma in relazione all'adozione dello strumento urbanistico generale", è altrettanto vero che "ne ha (al contempo) lasciato immutato il riferimento ulteriore "alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità" (v., ora, il D.P.R. 8 giugno 2001, n. 327, art. 37); e la giurisprudenza della Corte (v., ex plurimis, Cass., 17 febbraio 2021, n. 4228; Cass., 15 aprile 2019, n. 10502), nonché lo stesso Giudice delle leggi (Corte Cost., 2 marzo 2004 n. 73), non dubita del rilievo suppletivo che il criterio della cd. edificabilità di fatto (D.P.R. n. 327 del 2001, art. 37, comma 3, cit.) assume in mancanza di strumenti urbanistici idonei a ricondurre l'area espropriata tra quelle edificabili.".

Alla luce di principi sin qui esposti, quindi, non può dubitarsi del fatto che l'inserimento dei terreni della società B. Unicem nell'ambito territoriale da destinare ad attività estrattiva, secondo il PRAE della Regione Lazio, costituisca, contrariamente a quanto ritenuto dal Giudice di appello, circostanza rilevante ai fini della decisione della causa, all'esito della complessiva ed integrata valutazione della disciplina - plurilivello - di pianificazione del territorio.

Il PRAE è atto indubbiamente settoriale ma la sua approvazione coinvolge appieno gli enti locali, stante "l'esigenza di coordinamento tra potestà pianificatoria regionale in materia di cave e potestà pianificatoria comunale in materia urbanistica e di assetto del territorio" (Consiglio di Stato, Sez. VI, n. 4548, del 16 settembre 2013).

L'intervenuto rilascio, da parte del Comune di Montecelio, quale ente territoriale competente, delle autorizzazioni necessarie all'esercizio dell'attività estrattiva, ancorché riferibili a terreni ricadenti in zona E del PRG allora vigente, presuppone l'adozione del PRAE.

Entrambi, rappresentano univoci fatti-indice (v., D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett. b), obiettivamente identificabili e percepibili dal mercato, idonei ad attribuire agli immobili, ai fini impositivi qui considerati, una qualità diversa da quella agricola, sia pure nell'ambito di procedure amministrative non compiutamente esaurite.

Di più, la L.R. Lazio n. 17 del 1004, art. 9, comma 4 (recante la "Disciplina organica in materia di cave e torbiere e modifiche alla L.R. 6 agosto 1999, n. 14") stabilisce che "Il PRAE ((...) assume efficacia giuridica di piano di settore ai sensi della L.R. 22 dicembre 1999, n. 38, art. 12 e la L.R. Lazio 22 dicembre 1999, n. 38, art. 12, comma 12, prevede, a propria volta, che "i piani regionali di settore che hanno ad oggetto ambiti di attività aventi implicazioni di tipo territoriale integrano il PTRG (ndr. Piano Territoriale Regionale Generale) coerentemente agli obiettivi ed alle linee di organizzazione territoriale da quest'ultimo previsti" ed, infine, l'art. 13, comma 2, della medesima L.R. (Rubricato "Efficacia del PTRG e dei piani regionali di settore") dispone che "il PTRG ed i piani regionali di settore approvati ai sensi della presente legge prevalgono sugli analoghi strumenti di pianificazione previgenti anche se approvati con legge".

La normativa della Regione Lazio, pur non contenendo una disposizione espressa come quella della L.R. Lombardia n. 14 del 1998 (che all'art. 10, comma 2, dispone: "le previsioni del piano prevalgono sulle eventuali previsioni difformi contenute negli strumenti urbanistici approvati dai consigli comunali e sono immediatamente efficaci e vincolanti nei confronti di chiunque"), descrive un sistema normativo del tutto analogo, il cui nucleo essenziale, rilevante ai fini della valorizzazione delle aree, è rappresentato dall'attribuita prevalenza del cd. piano cave sugli altri strumenti di pianificazione del territorio e dalla consequenziale necessità, per i comuni, di procedere all'adeguamento degli strumenti urbanistici, adottando le prescrizioni di competenza.

Ne discende l'immediata incidenza, ai fini della valorizzazione dell'area in ragione delle nuove possibilità d'utilizzo e di destinazione, per ciò solo non più agricola, sia nel caso di "operatività diretta", quando cioè la legge attribuisce alle previsioni di cui si discorre un'efficacia comportante l'eliminazione delle contrastanti previsioni del piano urbanistico, sia in caso di "efficacia indiretta", allorché da tali previsioni scaturisca un obbligo di coordinamento per le autorità competenti di adeguare i rispettivi piani urbanistici, a prescindere dall'intervenuto adeguamento, da parte del Comune, del PRG al piano di settore.

Merita, a tale proposito, di essere richiamata la giurisprudenza di questa Corte che, in tema di imposta di registro ma fattispecie del tutto analoghe, sulla scorta dall'intervenuto inserimento dell'area nel cd. piano cave (in base alla sopra citata L.R. Lombardia n. 14 del 1998) ha affermato che "la circostanza che per l'area sia prevista dallo strumento urbanistico la possibilità di utilizzazione come cava esclude la natura agricola del terreno non assumendo rilevanza alcuna la necessità che, per l'effettivo sfruttamento, il proprietario od un terzo interessato debbano ottenere l'autorizzazione previa verifica della sussistenza delle condizioni previste per il rilascio della stessa, così come non esclude la natura edificatoria del terreno il fatto che il proprietario debba munirsi della concessione per poter edificare" (Cass. n. 23045/206 e, nello stesso senso, Cass. n. 20817/2017).

Va, pertanto, dato seguito all'orientamento di questa Corte sull'ampia portata della nozione fiscale di edificabilità, anche nel caso in cui lo strumento di pianificazione territoriale sia costituito dal PRAE, al quale per dettato normativo è attribuita efficacia giuridica prevalente rispetto agli altri programmi urbanistici, potendosi escludere che siano inficiati i principi di uguaglianza ex art. 3 Cost. (trovando, questo ultimo, concreta attuazione proprio nel principio generale di capacità contributiva in capo a tutti indistintamente i proprietari di aree edificabili nel senso indicato), di riserva di legge ex art. 23 Cost., e di riparto di normazione tra Stato ed enti locali (pacifico essendo che le amministrazioni comunali, nella determinazione della base imponibile, non introducono un parametro nuovo ed autonomamente individuato, limitandosi

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

invece a fare applicazione, nel caso concreto, del criterio dettato dalla legge statale di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, in esame).
Dunque, anche nel caso in cui lo strumento di pianificazione territoriale sia costituito dal PRAE, ove l'area sia destinata ad attività estrattiva e suscettibile, in conformità allo stesso, di edificazione, ancorché limitata alla realizzazione di fabbricati strumentali, ma poiché le questioni afferenti l'esercizio dello jus edificandi restano ininfluenti, la base imponibile deve essere determinata avendo riguardo al valore venale.
D'altronde, la stessa Corte costituzionale (v. ord. 285/2000) ha ricondotto l'"utilizzazione a cava ad una attività di carattere esclusivamente industriale", in termini, quindi, del tutto incompatibili con la vocazione agricola delle aree rivendicata, infondatamente, dalla società contribuente.
Ne' va trascurato che i terreni oggetto di accertamento, ricadenti in zona E, non potrebbero essere considerati agricoli, avendo questa Corte chiarito che "(s)ono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati dell'art. 9, comma 1, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali" ed ancora che (d)alla lettura del testo normativo si evince con chiarezza che l'esclusione della fabbricabilità è subordinata sia alla presenza di un requisito oggettivo, dato dall'utilizzazione effettiva per le attività agricole ivi descritte, sia di un requisito soggettivo che coincide con quello di cui al successivo art. 9, comma 1, espressamente richiamato, richiedendosi quindi che il terreno sia posseduto e condotto da un coltivatore diretto o da un imprenditore agricolo che esplichino tali attività a titolo principale" ed infine che "In materia di imposta comunale sugli immobili (ICI), perché un fondo possa beneficiare, ai fini della determinazione della base imponibile, dei criteri di calcolo previsti per i terreni edificabili destinati a fini agricoli, è necessaria - ai sensi del secondo periodo del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 2, lett. b) - oltre alla sua effettiva destinazione agricola, anche la conduzione diretta di esso da parte del contribuente, (vedi Sez. 6-5 n. 12422 del 2017)" (così Cass., Sez. V, 24 luglio 2019, n. 19988 e, nello stesso senso, Cass., Sez. V, 20 febbraio 2020, n. 4394; Cass., Sez. V, 30 giugno 2010, n. 15566 e Cass., Sez. V, 28 ottobre 2010, n. 10144).
Va, pertanto, negata l'applicazione di qualsiasi regime agevolato o di riduzione della base imponibile, ai fini Ici, legato alla qualificazione delle aree come terreni agricoli, tanto più se si tratta di aree concesse in affitto a terzi.
Alla stregua delle considerazioni si qui svolte, i motivi di ricorso vanno - come anticipato - accolti, dovendo il giudice di rinvio al fine di procedere, nella prospettiva indicata dalla Corte, a nuovo esame della controversia, atteso che i terreni in esame (classificati in zona E, ma inclusi nel piano delle attività estrattive) vanno qualificati alla stregua di aree fabbricabili.
Gli stessi principi, è appena il caso di aggiungere, valgono anche per le particelle ricadenti in parte in zona agricola e in parte in zona industriale-estrattiva come già, condivisibilmente, ha avuto occasione di affermare questa Corte in analoga controversia (Cass. n. 32150/2021).
Il possessore dei beni, infatti, deve assolvere l'ICI in base al valore venale dell'area al 1 gennaio dell'anno di imposizione, essendo tassati alla stregua di aree edificabili e non come terreni agricoli, e la base imponibile è da stabilirsi, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, "... avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche".
Quanto esposto consente di procedere all'esame del terzo e del quarto motivo di ricorso, incentrati, sia pure sotto prospettive censorie diverse, sulla dedotta violazione del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 5, comma 5, in relazione alla determinazione del valore dei terreni oggetto di accertamento, in quanto classificati in zona E dal PRG del Comune di (Omissis) e, nel contempo, inseriti nel PRAE della Regione Lazio.
I profili impugnatori sui quali va posta attenzione riguardano la controversa applicabilità e congruità dei valori delle aree edificabili indicati nella Delib. n. 23 del 2007 del Consiglio Comunale, sensibilmente inferiori, indicati nella successiva Delib., mai approvata, della Giunta Comunale n. 174/2008, ritenuti dal Giudice di appello inattendibili in conseguenza della notoria svalutazione degli immobili nel corso dell'anno 2008.
Deduce l'odierno ricorrente che, contrariamente a quanto ritenuto dalla CTR del Lazio, è del tutto corretto l'utilizzo, come parametro, dei dati di stima recati dalla sopra richiamata Delib. comunale, essendo, per un verso, consentito ai Comuni, secondo quanto previsto dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, determinare periodicamente i valori delle aree fabbricabili e, per altro verso, non avendo la società contribuente fornito adeguata prova contraria, peraltro, essendo illegittimo il ricorso, ad opera del giudicante, al fatto notorio.
Deduce, inoltre, tali dati sono coerenti con il valore venale in comune commercio, al 1 gennaio di ciascun anno d'imposizione, dei terreni, tassati alla stregua di aree fabbricabili, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5.
Le censure meritano accoglimento nei termini di seguito esposti.
Questa Corte (Cass. n. 17248/2019 ha avuto modo di chiarire, in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), che "la Delib. prevista dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, con la quale il Comune determina periodicamente i valori delle aree edificabili per zone omogenee con riferimento al valore venale in comune commercio, è fonte di presunzioni hominis e, conseguentemente, non impedisce la rideterminazione dell'imposta dovuta ove l'amministrazione venga in possesso di informazioni specifiche idonee a contraddire quelle desunte dai valori delle aree circostanti aventi analoghe caratteristiche".

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it

Analoga possibilità, ovviamente, è data al contribuente che intenda contestare il valore in tal modo accertato dall'ente impositore, trattandosi di atto, la predetta Delib. comunale, che ha solo il fine di delimitare il potere di accertamento del Comune e, non avendo natura imperativa, integra solo una fonte di presunzioni idonea a costituire, anche con portata retroattiva, un indice di valutazione per l'Amministrazione ed il giudice, con funzione analoga agli studi di settore.
Il dato probatorio presuntivo, quindi, diviene superabile ove vengano acquisiti al giudizio atti pubblici o privati dai quali risultino elementi, sufficientemente specifici, in grado di contraddire quelli, di segno diverso, ricavati in via presuntiva dai valori delle aree circostanti, aventi analoghe caratteristiche, rilevati dall'dall'ente territoriale e considerati per determinare, parametricamente, l'imposta dovuta.
Appare censurabile sentenza impugnata laddove, sbrigativamente, disattende le risultanze ricavabili dalla Delib. comunale ritenendole in non applicabili e comunque inattendibili, sulla scorto di un giudizio, per quanto detto, viziato in radice e conseguentemente riferito ad una sola particella, in considerazione della notoria "crisi economica italiana e mondiale intervenuta con il 2008 e che ha colpito particolarmente il mercato immobiliare", dando rilievo anche alla circostanza "dell'utilizzo periodico e temporaneo di molte particelle con destinazione agricola a cava", aspetto quest'ultimo del tutto ininfluente ai fini della valutazione delle aree.
Ed allora, non resta che richiamato l'indirizzo giurisprudenziale espresso dalla Corte (Cass. n. 17006/2021; nn. 15600, 15598, 15537, 15553 del 2023; n. 15379/2023), in analoghe controversie coinvolgenti il Comune di (Omissis) e la concessionaria Tre Esse Italia, secondo cui sovvengono i criteri di cui al più volte menzionato del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5 ("Per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio all'1 gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche").
La CTR del Lazio non ha confrontato il valore (presuntivo) emergente dalla stima di cui alla Delib. Comunale n. 23 del 2007, posta a base dell'atto impugnato, con i plurimi elementi di prova forniti dall'allora appellante società (Delib. Consiglio Comunale n. 33 del 2015, in ordine all'andamento decrescente del mercato immobiliare, Delib. Giunta Comunale n. 174 del 2008, ancorché inefficace in quanto non approvata, con allegata tabella relativa ai valori delle aree fabbricabili in sottozona D3, contratto di compravendita immobiliare di cui al rogito notarile del 16/7/2012), limitandosi a considerazioni su aspetti affatto marginali se non irrilevanti.
In definitiva, non ha verificato se il valore accertato dall'ente impositore fosse effettivamente coerente con i criteri di cui al predetto art. 5, anche in ragione delle caratteristiche e della destinazione dei terreni, come documentate in atti, tendo in debito conto i limiti di edificabilità gravanti specificamente su immobili ad attività estrattiva, come da norme tecniche di attuazione del PRG (v. controricorso pagg. 34 e segg.).
La decisione risulta errata in diritto, essendo sbagliata la qualificazione delle aree, pretermesso l'esame della documentazione fornita dalla contribuente e, quindi, si basandosi essa su una valutazione estimativa non commisurata agli indici valutativi applicabili, secondo i tassativi criteri di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, menzionato art. 5, comma 5, il cui necessario rispetto è stato più volte ribadito da questa Corte nel ricordato contenzioso vede coinvolto il Comune di (Omissis).
Va, infine, dichiarato inammissibile il ricorso incidentale della società contribuente che ripropone in questa sede di legittimità questioni (attinenti al merito della controversia) rimaste assorbite.
Per consolidato principio affermato da questa Corte (Cass. n. 15893/2023), "(nel giudizio di cassazione è inammissibile il ricorso incidentale condizionato con il quale la parte vittoriosa nel giudizio di merito sollevi questioni che siano rimaste assorbite, ancorché in virtù del principio cd. della ragione più liquida, non essendo ravvisabile alcun rigetto implicito, in quanto tali questioni, in caso di accoglimento del ricorso principale, possono essere riproposte davanti al giudice di rinvio".
Spese processuali riservate al giudizio di rinvio.
P.Q.M.
La Corte accoglie il ricorso, dichiara inammissibile il ricorso incidentale condizionato, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio.
Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1 quater, nel testo introdotto dal L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

(Omissis)

Fondazione OSSERVATORIO SULLA CRIMINALITÀ NELL'AGRICOLTURA E SUL SISTEMA AGROALIMENTARE

Copyright © - www.osservatorioagromafie.it