

Civile Ord. Sez. 5 Num. 2281 Anno 2023

Presidente: DE MASI ORONZO

Relatore: DELL'ORFANO ANTONELLA

Data pubblicazione: 25/01/2023



ORDINANZA

sul ricorso n. 20537-2020 proposto da:

ANNA GIANSAANTI S.r.L., in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, presso lo studio dell'Avvocato GIUSEPPE PIZZONIA, che la rappresenta e difende assieme all'Avvocato LAURA TRIMARCHI giusta procura speciale estesa a margine del ricorso

- ricorrente-

contro

TRE ESSE ITALIA S.r.L., in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, presso lo studio dell'Avvocato

STEFANO GUIDOTTI, rappresentata e difesa dall'Avvocato RENATO CICERCHIA giusta procura speciale estesa in calce al controricorso

- controricorrente-

e

COMUNE DI GUIDONIA MONTECELIO, in persona del Sindaco pro tempore

- intimato-

avverso la sentenza n. 6214/17/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del LAZIO, depositata il 7/11/2019, non notificata;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 13/1/2023 – tenutasi in modalità da remoto previo decreto di autorizzazione del Presidente del Collegio - dal Consigliere
Relatore Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO

RILEVATO CHE

Anna Giansanti S.r.L. propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Lazio aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 8859/2018 della Commissione Tributaria Provinciale di Roma in rigetto del ricorso proposto avverso avviso di accertamento ed irrogazione di sanzioni, avente ad oggetto l'IMU dovuta per le annualità 2012-2013-2014 relativamente a terreni utilizzati a fini estrattivi dalla stessa società nel Comune di Guidonia Montecelio;

la Concessionaria resiste con controricorso, il Comune è rimasto intimato;

la ricorrente e la Concessionaria hanno, da ultimo, depositato memoria difensiva

CONSIDERATO CHE

1.1. con il primo motivo la società ricorrente denuncia violazione di norme di diritto (art. 13, comma 3, DL n. 201/2011, art. 5, comma 5, D.Lgs. n. 504/1992, art. 115 c.p.c., art. 59, lett. g), D.Lgs. n. 446/1997, artt. 42 e 48 D.Lgs. n. 267/2000) e lamenta che la Commissione Tributaria

Regionale abbia erroneamente rigettato la doglianza circa la valorizzazione dell'area ai fini IMU;

1.2. le censure vanno accolte nei limiti di seguito indicati;

1.3. la questione sottoposta all'esame del Collegio attiene, in primo luogo, alla possibilità o meno di qualificare come edificabile, ai fini della individuazione della base imponibile IMU, un'area destinata alla coltivazione di una cava inserita nel PRG nella zona D/3;

1.4. le Sezioni Unite di questa Corte (n. 25506 del 2006) hanno affermato il principio, applicabile anche all'IMU, secondo cui «in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11 *quaterdecies*, comma sedicesimo, del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e dell'art. 36, comma secondo, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma primo, lettera b), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, 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 dell'art. 59, comma primo, lettera f), del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446. 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»;

1.5. applicando i suddetti principi il concetto di edificabilità è, quindi, strettamente collegato a quello di potenzialità edificatoria;

1.6. l'area classificata come D/3 nel piano regolatore generale, come quella oggetto del presente scrutinio, adibita ad attività estrattiva secondo lo strumento urbanistico, non può certamente qualificarsi come agricola, ma non per questo è esente dal tributo, posto che è suscettibile di edificazione, ancorché limitata alla realizzazione di fabbricati strumentali (cfr. *ex plurimis* Cass. n. 31079/2019);

1.7. non vale ad escludere la suddetta qualificazione la circostanza che l'area sia in concreto, destinata a cava e ad attività di estrazione, avendo rilievo esclusivamente la potenzialità edificatoria del terreno, poiché a volere ritenere diversamente si introdurrebbe nell'ordinamento un'ipotesi di esenzione dall'imposta non prevista dalla legge, attività preclusa all'organo giudicante stante la tassatività dei casi di esenzione;

1.8. la Commissione Tributaria Regionale ha, dunque, correttamente qualificato come edificabile l'area oggetto degli avvisi di accertamento adibita dalla ricorrente ad attività di cava;

1.9. quanto poi alla lamentata omessa valutazione del valore delle aree ubicate in zona F, la Commissione Tributaria Regionale ha al riguardo correttamente affermato, in conformità con la giurisprudenza di legittimità, che «il Comune di Guidonia ha determinato il valore delle aree in riferimento ai valori stabiliti con delibera n. 23 del 16/5/2017, delibera non modificata per cui l'eventuale caducazione di detti valori può essere disposta solo dal Giudice amministrativo in sede di giurisdizione esclusiva»;

1.10. circa le doglianze aventi ad oggetto l'omessa valutazione della delibera del Consiglio Comunale n. 23/2007 nella parte in cui, come sostiene la contribuente, non comprenderebbe la zona F (verde e servizi pubblici) nell'elenco delle aree edificabili rilevanti ai fini ICI/IMU, trattasi di censura inammissibile in quanto imperniata sulla violazione o falsa applicazione di norme di diritto, ma in realtà prospettante censura in fatto, inammissibile ex art. 348-ter c.p.c. perché la ricorrente, malgrado la

doppia conforme di merito, lamenta in effetti un omesso esame di fatto decisivo per il giudizio;

1.11. peraltro, per evitare tale inammissibilità il ricorso non rispetta neppure l'onere di indicare le ragioni di fatto della sentenza di primo grado e di quella d'appello per dimostrare che esse sono tra loro diverse, avendo questa Corte infatti ripetutamente precisato (Cass. n. 20994/2019; n. 26774/2016; n. 5528/2014) che, nell'ipotesi di «doppia conforme» prevista dal quinto comma dell'art. 348-ter cod. proc. civ., il ricorrente in cassazione, per evitare l'inammissibilità del motivo di cui al n. 5 dell'art. 360 c.p.c. (nella specie neppure formulato) deve indicare le ragioni di fatto poste a base della decisione di primo grado e quelle poste a base della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse;

1.12. va invece accolta la doglianza che la Commissione Tributaria Regionale abbia basato la decisione sui valori delle aree edificabili stabiliti con la citata Delibera del Consiglio Comunale n. 23/2007, senza tener conto dei valori stabiliti nella successiva Delibera della Giunta Comunale n. 174/2008, il che, secondo la contribuente, si porrebbe in contrasto anche con le attribuzioni e le competenze degli organi di governo del Comune, come disciplinati dal D.Lgs. n. 267/2000 (c.d. Testo Unico Enti Locali), in quanto unico organo competente in merito alla determinazione dei valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili;

1.13. ai sensi dell'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504/1992 (nella versione applicabile *ratione temporis*) «per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 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»;

1.14. questa Corte ha, in più occasioni, sottolineato che le delibere previste dall'art. 59 del d.lgs. n. 446 del 1997, con le quali il Comune determina periodicamente i valori delle aree edificabili per zone omogenee

con riferimento al valore venale in comune commercio, sono fonte solo di presunzioni *hominis* (cfr., tra altre, Cass. nn. 16118/2021, 11643/2019, 27572/2018, 15312/2018, 4605/2018);

1.15. la Commissione Tributaria Regionale ha dunque errato nel dichiarare ininfluenti le risultanze della delibera di giunta n. 174 del 2008 in quanto tale delibera non era «cogente» perché non era stata recepita dal consiglio comunale, atteso che non si trattava di dare rilievo alla delibera n. 174/2008 come atto immediatamente dispositivo («cogente») ma di valutare i valori indicati in tale delibera come elementi potenzialmente idoneo, alla stregua di stima prodotta dal contribuente, a superare la ridetta presunzione *hominis* che ha fonte nella delibera n. 23/2007;

1.16. su fattispecie che ponevano questione identica a quella sollevata con il motivo in esame questa Corte si è già espressa nel senso di cui al paragrafo che precede con ordinanze nn. 33669/2022 e 17006/2021;

1.17. il primo motivo va quindi accolto nei limiti dianzi illustrati;

2.1. con il secondo motivo di ricorso la ricorrente denuncia violazione dell'art. 12, comma 5, D.Lgs. n. 472/1997, per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente rigettato la doglianza subordinata relativa all'applicabilità del cumulo giuridico delle sanzioni;

2.2. nel caso di specie si è in presenza di violazioni identiche riferite ad annualità diverse, avendo il Comune di Guidonia Montecelio contestato alla contribuente il mancato pagamento, per il periodo 2012-2013-2014, dell'IMU;

2.3. in ragione di ciò trova applicazione, quanto alle relative sanzioni, il principio affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 11432/2022; conf. Cass. n. 22477/2022), applicabile anche in tema di IMU, secondo cui «in tema di ICI, in ipotesi di più violazioni per omesso o insufficiente versamento dell'imposta relativa ad uno stesso immobile, conseguenti a identici accertamenti per più annualità successive, si applica il regime della continuazione attenuata di cui all'art. 12, comma 5, del d.lgs. n. 472 del 1997, che consente di irrogare un'unica sanzione, pari alla sanzione base aumentata dalla metà al triplo»;

2.4. per come risulta dagli atti (sentenza, ricorso e controricorso) la contribuente nell'impugnare la sentenza di primo grado aveva denunciato l'illegittimità delle sanzioni applicate, tra l'altro, per la mancata applicazione del cumulo ex art 12 d.lgs. n. 472 del 1997;

2.5. in particolare, per effetto dell'art. 12, comma 5, in ipotesi di violazioni riguardanti periodi di imposta diversi, l'Ufficio in sede di notifica dell'atto di irrogazione deve procedere alla ricostruzione di un'unica serie progressiva, che comprende anche le violazioni precedentemente considerate e contestate, e deve tenere conto, nel determinare l'importo della sanzione, di quello già indicato nell'originario atto notificato;

2.6. l'art. 12, comma 5, citato ha introdotto lo stesso principio in campo processuale, stabilendo che quando siano pendenti più giudizi, non riuniti, anche dinanzi a giudici diversi e sempre con riferimento a una serie di violazioni suscettibili di unificazione, il giudice a cui è devoluta la cognizione dell'ultimo degli atti di irrogazione per una delle violazioni coinvolte possa procedere, a seguito di ricognizione di tutte le sentenze intervenute nei singoli processi non riuniti, ad una ricostruzione unitaria, ove ne sussistano i presupposti, dell'intera serie di violazioni, secondo le regole fissate dall'art. 12, rideterminando quindi la sanzione unica applicabile (in senso conforme, circolare del Ministero delle Finanze n. 138 E del 5 luglio 2000 e circolare n. 180 del 1998);

2.7. per effetto di tale disposizione discende che in fase processuale, qualora l'Amministrazione non abbia provveduto all'applicazione del cumulo previsto dall'art. 15 cit., è il giudice che deve provvedere stabilendo il quantum dovuto dal contribuente, risultando evidente che l'attribuzione di tale potere-dovere nelle ipotesi di pendenza di più giudizi, presuppone il suo riconoscimento anche nelle ipotesi, come quella in esame, in cui i diversi ricorsi sono stati oggetto di riunione, in quanto sarebbe illogico ritenere che il giudice sia chiamato all'opera di quantificazione della sanzione nei termini di cui all'art. 12 cit. nel caso di giudizio non riunito afferente ad una violazione suscettibile di riunione e non lo sia nel caso in cui di unico giudizio, risultando in tale ultima ipotesi di più immediata

soluzione circa l'individuazione dell'unica sanzione a cui deve essere sottoposto il contribuente;

2.8. la Commissione Tributaria Regionale, con la sentenza impugnata in questa sede, ha quindi erroneamente negato l'applicazione del cumulo giuridico invocato dalla contribuente;

3. in conclusione, in accoglimento del ricorso nei limiti dianzi illustrati, la sentenza va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado, in diversa composizione, la quale dovrà procedere a nuovo esame ai fini della rideterminazione delle sanzioni, oltre che alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei limiti indicati in motivazione; cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado del Lazio, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, tenutasi in modalità da