

ESSENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DELL'ART. 1, 2° COMMA/1986
N. 131/1986 - art. 5
MATERIA TRIBUTARIA

05166 13



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

TRIBUTI

R.G.N. 31844/2007

Cron. 5166

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. ANTONIO MERONE

- Presidente - Ud. 10/01/2013

Dott. AURELIO CAPPABIANCA

- Consigliere - PU

Dott. DOMENICO CHINDEMI

- Rel. Consigliere -

Dott. MARIA GIOVANNA C. SAMBITO

- Consigliere -

Dott. FRANCESCO TERRUSI

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 31844-2007 proposto da:

P R , elettivamente domiciliata in ROMA
PIAZZA CAVOUR, presso la cancelleria della CORTE DI
CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato
RUOZZI EDGARDO con studio in MODENA CORSO CANALCHIARO
116 (avviso postale), giusta delega a margine;

- **ricorrente** -**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO

STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 119/2006 della COMM.TRIB.REG.

di BOLOGNA, depositata il 03/11/2006;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica

udienza del 10/01/2013 dal Consigliere Dott. DOMENICO

CHINDEMI;

udito per il controricorrente l'Avvocato GALLUZZO che

si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore

Generale Dott. SERGIO DEL CORE che ha concluso per il

rigetto del ricorso.

determinazione della base imponibile, l'area edificabile costituisce un genere articolato nelle due specie dell'area edificabile di diritto, così qualificata in un piano urbanistico, e dell'area edificabile di fatto, vale a dire del terreno che pur non essendo urbanisticamente qualificato, può nondimeno avere una vocazione edificatoria di fatto in quanto sia potenzialmente edificatorio anche al di fuori di una previsione programmatica. Una siffatta edificabilità non programmata, o fattuale o potenziale, si individua attraverso la constatazione dell'esistenza di taluni fatti indice, come la vicinanza al centro abitato, lo sviluppo edilizio raggiunto dalle zone adiacenti, l'esistenza di servizi pubblici essenziali, la presenza di opere di urbanizzazione primaria, il collegamento con i centri urbani già organizzati, e l'esistenza di qualsiasi altro elemento obbiettivo di incidenza sulla destinazione urbanistica, quale, ad esempio, nella fattispecie, la circostanza che il terreno, prima dell'atto di compravendita, aveva già ottenuto la concessione edilizia per il recupero di fabbricati civili con opera di demolizione nuova costruzione, la concessione edilizia rilasciata per la realizzazione di otto unità immobiliari di pareggio con relativi servizi e che il terreno era stato venduto dalla ricorrente alla ditta macchi Ivo che svolge attività di costruzione edifici.

Ne deriva che, essendo l'edificabilità di fatto una specie di edificabilità rilevante giuridicamente - perché presa in considerazione dalla legge sia ai fini dell'ICI (art. 2, comma primo, lettera b, primo periodo, seconda ipotesi, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504) che della determinazione dell'indennità di espropriazione (art. 5-bis, comma terzo, del d.l. 11 luglio 1992, n. 333, convertito nella legge 8 agosto 1992, n. 359, e art. 37, comma quinto, del d.P.R. 8 giugno 2001, n. 327) -, tale va considerata anche ai fini della plusvalenza, trattandosi di un'edificabilità "di diritto", differenziandosene per il fatto di non essere (ancora) oggetto di pianificazione urbanistica, in quanto l'edificabilità di fatto è una situazione giuridica oggettiva, nella quale può venirsi trovare un bene immobile e che influisce sul suo valore, (cfr Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9131 del 19/04/2006, nella specie, il giudice di merito aveva erroneamente ritenuto che la mancata inserzione dell'area in un piano urbanistico ne escludesse l'edificabilità di fatto, e quindi la rilevanza giuridica ai fini delle dette imposte.)

Nel caso di specie il giudice di appello, con una valutazione in fatto, hanno

07 31844

Fatto

Con sentenza n. 119/6/06 depositata il 3.11.2006, la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia rigettava l'appello proposto nell'interesse di P R a avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Modena n. 60/06/2005 che aveva respinto il ricorso della contribuente avverso gli atti di accertamento con cui, veniva accertata l'esistenza di una plusvalenza, ai sensi dell'art. 81, comma uno, lettera b). d.p.r. n. 917/ 1986, relativa al terreno pervenuto in successione dal padre della contribuente e successivamente rivenduto, rispettivamente imputata, per l'anno 1999 in L. 131.020.000 e per l'anno 2001 € 21. 524,37 ,

Rilevava al riguardo la Commissione Tributaria Regionale, confermando quanto affermato già nella sentenza di primo grado, che il terreno era suscettibile di utilizzazione edificatoria.

La contribuente impugna la sentenza della Commissione Tributaria Regionale deducendo i seguenti motivi:

- a) violazione falsa applicazione dell'articolo 81 (ora 67), comma uno, lettera b). d.p.r. n. 917/ 1986, in relazione all'articolo 360, numero tre, c.p.c., rilevando come non configuri valenza tassabile la cessione di un terreno agricolo sul quale insistono fabbricati rurali demolendi in relazione ai quali è consentito il recupero ad uso civile con prestabilito ridotto ampliamento della superficie utile
- b) violazione dell'articolo 112 c.p.c. per omessa pronuncia sulla domanda subordinata, ai sensi dell'articolo 360, numero quattro, c.p.c., non avendola la CTR pronunciato in ordine alla domanda subordinata di rapportare la plusvalenza all'area di risulta dei fabbricati demoliti e ricostruiti oltre alla maggiore area occupata in virtù della maggiore superficie utile consentita.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso nel giudizio di legittimità. Il ricorso è stato discusso alla pubblica udienza del 10.1.2013, in cui il PG ha concluso come in epigrafe.

Motivi della decisione

Il ricorso è infondato.

In relazione al primo motivo, questa Corte ha già affermato che ai fini della

ritenuto il terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria, costituendo un corpo unico rappresentato dal terreno e dai fabbricati rurali destinati alla demolizione e alla ricostruzione come fabbricati civili.

La rettifica in esame è stata fondata sulla base della riconosciuta suscettibilità di utilizzazione edificatoria unitaria del terreno a prescindere dal fatto che la interessata fosse inserita nel piano regolatore generale come zona agricola normale, condizione che, in base alle considerazioni espresse, non impedisce il riconoscimento della suscettibilità di utilizzazione edificatoria del terreno.

Correttamente, quindi, l'Ufficio riteneva il terreno oggetto di cessione di natura edificabile, ancorché di fatto, legittimando la rettifica del valore dichiarato sulla base dei valori previsti per i terreni edificabili.

Anche il secondo motivo va disatteso.

Non è configurabile invero il vizio di omesso esame di una questione (connessa a una prospettata tesi difensiva) quando debba ritenersi che tale questione sia stata esaminata e decisa - sia pure con una pronuncia implicita della sua irrilevanza o di infondatezza - in quanto superata e travolta, anche se non espressamente trattata, dalla incompatibile soluzione di altra questione, il cui solo esame comporti e presupponga, come necessario antecedente logico-giuridico, la detta irrilevanza o infondatezza.

La vendita è stata correttamente qualificata come operazione commerciale unitaria e quindi non può trovare ingresso la pretesa, subordinata, di frazionare il contratto come se avesse due distinti oggetti, terreno e fabbricati e, di conseguenza, applicare in via di subordine la plusvalenza unicamente all'area di sedime e/o alla maggiore superficie occupata dalle nuove costruzioni.

Va, conseguentemente, rigettato il ricorso, con condanna della ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità.

PQM

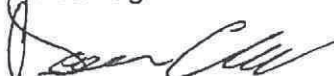
Rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in € 7.000 per compensi professionali, oltre alle spese prenotate a debito

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 1 MAR 2013

Così deciso in Roma, il 10.1.2013

Il Consigliere relatore

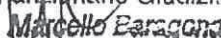


Il Funzionario Giudiziario Presidente
Marcello BARAGONA



3

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona





ASSOGGETTABILITÀ AD ICI ED IMP DELLE UNITÀ COLLABENTI (F/2)

A cura di: **Andrea GIGLIOLI** (Funzionario Tecnico - U.O.C. Gestione Tributi Comunali - Ufficio ICI del Comune di Reggio nell'Emilia - Docente A.N.U.T.E.L.)

In ambito ICI si è più volte presentato il caso riguardante l'assoggettabilità o meno all'imposta delle unità catastalmente classificate "collabenti" ed inserite nella categoria F/2.

Tale fattispecie è ritornata a far parlare di sé con le denunce catastali dei cd. "fabbricati fantasma" ove la classificazione F/2 viene sempre più spesso utilizzata e lo sarà ancor più visto l'obbligo di denunciare al catasto urbano entro il prossimo 30 novembre, tutti gli immobili attualmente censiti al catasto terreni con qualifica di fabbricati rurali come previsto dall'articolo 13, comma 14-ter, decreto legge 6 dicembre 2011, n° 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n° 214.

Alcuni ritengono tali unità, di fatto, esenti da ICI in quanto prive di rendita, altri ritengono che tali unità debbano essere sottoposte a tassazione come aree edificabili.

Con l'entrata in vigore dell'Imposta Municipale Propria (IMP) di tipo sperimentale, introdotta a partire dal 01/01/2012 dal decreto legge 6 dicembre 2011, n° 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n° 214 (cosiddetto "Decreto salva Italia"), il tema si ripropone avendo il Legislatore richiamato, anche ai fini della nuova imposta, la definizione di immobili già utilizzata per l'ICI.

Di seguito si propone una analisi del tema giungendo a sostenere una tesi piuttosto che l'altra.

LA NORMATIVA ICI, IMP E LA PRASSI CATASTALE

L'articolo 2, comma 1, lettera a), D. Lgs. n° 504/1992, dà la definizione di "fabbricato" ai fini dell'assoggettamento all'ICI e all'IMP:

"per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano (...)".

Il Decreto Ministero delle Finanze n° 28 del 02/01/1998 (che adotta il Regolamento recante le norme in tema di costituzione del catasto dei fabbricati e modalità di produzione ed adeguamento della nuova cartografia catastale), all'articolo 1, stabilisce che:

"Comma 1: Il Catasto dei Fabbricati rappresenta l'inventario del patrimonio edilizio nazionale."

"Comma 2: Il minimo modulo inventariale è l'unità immobiliare."

L'articolo 2, comma 1 del Decreto dà la definizione di unità immobiliare cui deve, necessariamente, riferirsi per individuare l'oggetto d'imposta secondo il già richiamato articolo 2, comma 1, lettera a), D. Lgs. n° 504/1992:

"L'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero un'area che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale."

Dalla lettura delle norme di cui sopra si evince, chiaramente, che la definizione di unità immobiliare, e conse-

guentemente di fabbricato, è, per le norme catastali, **esclusivamente legata e comprovata dalla potenzialità reddituale che viene formalizzata dalla attribuzione della rendita catastale** ai sensi dell'articolo 9, R.D.L. 13/04/1939, n° 652 e successive modifiche ed integrazioni.

Ne consegue che la natura di unità immobiliare e/o fabbricato è confermata dalla presenza ovvero dalla attribuibilità della rendita catastale. L'unità immobiliare per la quale non è previsto l'obbligo di determinare la suddetta rendita non può, quindi, fregiarsi di tale titolo in quanto del tutto irrilevante dal punto di vista fiscale catastale.

Tanto premesso è utile precisare che le unità collabenti (cui è attribuita la categoria F/2) fanno parte di quelle entità comprese nelle cd. "categorie catastali fittizie" per le quali, **non essendo obbligatoria la denuncia al catasto dei fabbricati** perché non suscettibili di autonoma capacità reddituale, vengono o possono essere denunciate al fine di consentire transazioni immobiliari per le quali si richiede, obbligatoriamente, la corretta indicazione catastale dell'oggetto trasferito. In tal senso emerge, per tali unità, la necessità di attingere dalle funzioni civili (individuazione degli immobili) e non fiscali (attribuzione di una rendita) della conservazione del Catasto.

Sempre il Decreto Ministero delle Finanze n° 28 del 02/01/1998 all'articolo 3, comma 2 stabilisce che:

"Ai soli fini dell'identificazione catastale, ai sensi dell'articolo 4, possono formare oggetto di iscrizione in catasto, senza attribuzione di rendita catastale, ma con descrizione dei caratteri specifici e della destinazione d'uso i seguenti immobili:

- a) fabbricati o loro porzioni in corso di costruzione o di definizione;
- b) costruzioni inidonee ad utilizzazioni produttive di reddito, a causa dell'accentuato livello di degrado;
- c) lastrici solari;
- d) aree urbane."

E' quindi chiara la volontà di voler attribuire la possibilità, e non l'obbligo come prevedono le norme catastali per le unità produttive di reddito, per le costruzioni (il Decreto non le definisce unità immobiliari per non confonderle con quelle unità che posseggono i requisiti essenziali per fregiarsi di tale titolo) inidonee ad utilizzazioni produttive di reddito a causa dell'accentuato livello di degrado, di presentare la iscrizione in catasto ma ai soli fini della loro identificazione e non, ovviamente, al fine della attribuzione di una rendita che le renderebbe fiscalmente attratte alla nozione di unità immobiliare ovvero fabbricato secondo le norme catastali e, di conseguenza, secondo l'articolo 2, comma 1, lettera a), D. Lgs. n° 504/1992.

I successivi articolo 6, comma 1, lettera c) e articolo 7, comma 1, del Decreto Ministero delle Finanze n° 28 del 02/01/1998 definiscono le modalità semplificate di denuncia delle costruzioni non abitabili o agibili e

non utilizzate. E' utile precisare che tali fattispecie vengono qualificate come *"costruzioni di scarsa rilevanza cartografica o censuaria"*. Con tale affermazione è ben chiara la volontà di ritenere tali "oggetti" del tutto avulsi dalle unità immobiliari vere e proprie fiscalmente rilevanti in quanto dotate o che dovranno essere dotate di rendita catastale.

Ai fini della sola identificazione, a tali costruzioni vengono attribuiti i dati censuari (foglio, particella ed eventuale subalterno) e le costruzioni (o parti di esse) vengono classate nella categoria cd. "fittizia" F/2 ai sensi del D.M. n° 701/1994 che ha introdotto la modalità di denuncia Doc.Fa..

LA TESI

Le considerazioni e gli elementi sin qui forniti paiono sufficienti per ritenere le costruzioni, o porzioni di esse, per le quali si ravvisano le condizioni per l'eventuale (non obbligatoria) iscrizione in catasto come unità collabenti, non assimilabili alle unità immobiliari catastalmente rilevanti e, quindi, attratte ad imposizione fiscale ICI e IMP sulla base della rendita catastale (articolo 2, comma 1, lettera a), e articolo 5, comma 2, D. Lgs. n° 504/1992, articolo 13, comma 4, decreto legge 6 dicembre 2011, n° 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n° 214).

Infatti i citati articolo 5, comma 2, D. Lgs. n° 504/1992 e articolo 13, comma 4, decreto legge 6 dicembre 2011, n° 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre

2011, n° 214 e definiscono le modalità di calcolo della base imponibile per i fabbricati in ambito ICI e IMP: *"Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello che risulta applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno d'imposizione, (...)"*.

Secondo quanto fin ora espresso le "unità collabenti" non sono fabbricati privi di rendita, e di conseguenza con valore imponibile ai fini ICI o IMP pari a zero, bensì non sono proprio "fabbricati" né secondo la definizione catastale né secondo la definizione ai fini ICI e IMP in quanto essa è assolutamente legata alla definizione catastale stessa.

Se, quindi, le unità collabenti non sono attratte dalla natura di fabbricati, occorre verificare a quale entità, ai fini ICI e IMP, possono associarsi.

Considerato che l'esistenza di una unità collabente presuppone la presenza di una costruzione, ancorché fatiscente, occorre ragionare sulla possibilità concreta di trasformare quella costruzione in qualcosa di diverso al fine di ottenerne una utilità economica presunta o reale.

Gli stessi criteri valgono per le aree edificabili in quanto il possessore può ritenere utile e/o vantaggioso lo sfruttamento edilizio oppure esserne disinteressato, tali elementi soggettivi sono però del tutto irrilevanti al fine di determinare l'oggetto d'imposta (che è comunque area edificabile anche se il possessore non intende sfruttarne le capacità) ed il suo valore intrinseco determinabile

in funzione degli elementi elencati all'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n° 504/1992 valido anche per l'IMP.

Dal punto di vista urbanistico-edilizio è, in genere, sempre possibile il recupero dei fabbricati posti in qualsiasi zona del territorio, compresi quelli ricadenti in zone agricole o vincolate.

E' opportuno chiarire che la nozione di fabbricato ai fini delle norme urbanistico edilizie (per consentire interventi di recupero) risulta, in genere, più ampia rispetto alla nozione catastale di unità immobiliare e/o fabbricato già in precedenza esplicitata.

Per esempio la Delibera n° 279 del 04/02/2010 dell'Assemblea Legislativa emessa dalla Regione Emilia-Romagna fornisce la definizione tecnica uniforme per l'edilizia e l'urbanistica di edificio o fabbricato:

"costruzione stabile, dotata di copertura e comunque appoggiata o infissa al suolo, riconoscibile per i suoi caratteri morfologico-funzionali, che sia accessibile alle persone e destinata alla soddisfazione di esigenze perduranti nel tempo."

Ai fini urbanistico-edilizi è del tutto irrilevante l'attitudine del bene a produrre reddito come, invece, è da giudicarsi elemento essenziale ai fini della nozione catastale di unità immobiliare e/o fabbricato.

Nel caso, quindi, l'unità cd. collabente a fini catastali sia, invece, un fabbricato ai fini urbanistico-edilizi, le norme di attuazione ne consentono sempre il recupero, ovviamente nel rispetto dei parametri edilizi.

Quanto sopra è una sorta di "diritto acquisito" che **consente alla costruzione collabente di dotarsi di una capacità edificatoria attribuita dalle precedenti autorizzazioni rilasciate dall'Amministrazione ovvero dalle norme di attuazione dello strumento urbanistico.**

E' evidente che **possedere un fabbricato urbanisticamente rilevante (anche se irrilevante dal punto di vista catastale perché collabente) posto all'interno del territorio che le norme urbanistiche classificano ancorché come agricolo ed al quale è attribuita una certa superficie utile recuperabile/realizzabile, vale quanto (non certo per i valori di mercato bensì per le possibilità) possedere un terreno al quale è attribuita una capacità edificatoria della stessa entità.**

Ne consegue che se per l'area nuda di fabbricati, cui è attribuita tale capacità edificatoria, l'imposta è dovuta in quanto area edificabile, si deve, necessariamente, giungere alla medesima conclusione, nel caso ci si trovi a valutare la capacità edificatoria di una entità, che, secondo le norme fiscali, non è un fabbricato, ma detiene, solo perché esiste, un diritto, riconducibile al concetto di fabbricato ai fini urbanistico-edilizi, cioè una capacità/consistenza che garantisce la sua trasformazione o il suo recupero e, indubbiamente, un **vantaggio economico che, in casi estremi, non ci sarebbe se la costruzione non vi fosse.**

Se non si giungesse alla evidente conclusione che le unità collaben-

ti devono essere tassate come aree edificabili (in quanto poste al di fuori della nozione fiscale di fabbricati ma dotate di capacità edificatoria e valutabili come aree ai sensi e per gli effetti dell'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n° 504/1992), si potrebbe ravvisare il cd. **"abuso di diritto"** già introdotto per l'ICI dalla Corte di Cassazione in relazione ad altre fattispecie (sentenza n° 25127/2009) ove la Suprema Corte espone che anche per l'imposta comunale deve, necessariamente, vietarsi la formazione di tale evenienza introducendo, di fatto, un principio antielusivo che preclude al Contribuente la possibilità di ottenere **vantaggi fiscali dall'uso distorto**, anche se non in contrasto con norme di legge, di strumenti giuridici idonei a fargli conseguire un **vantaggio fiscale o un risparmio d'imposta**, mancando ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diversa dalla mera aspettativa di quei benefici.

Si ritiene, quindi in conclusione, che le unità censite al catasto dei fabbricati con la qualifica di "collabenti" non possono, giocoforza, essere considerate fabbricati ai fini fiscali in quanto ciò è chiaramente rinvenibile, ancorché per deduzioni logiche, dalle norme sopra esposte. Le unità collabenti devono essere assoggettate ad imposizione ai fini ICI ed IMP come aree edificabili e valutate, ai sensi dell'articolo 5, comma 5, D. Lgs. n° 504/1992, sulla base del valore venale in funzione della loro reale capacità edificatoria qualora le norme urbanistiche ne consentano il recupero.