

Corte di Cassazione
Sentenza n. 22128 del 29/10/2010

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ALTIERI Enrico - Presidente

Dott. D'ALONZO Michele - rel. Consigliere

Dott. SOTGIU Simonetta - Consigliere

Dott. DIDOMENICO Vincenzo - Consigliere

Dott. CAMPANILE Pietro - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

Comune di Bolzano, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato (giusta successiva comunicazione) in Roma alla Via Flaminia n. 79 presso lo studio dell'avv. PLACIDI Giampiero che lo rappresenta e difende, insieme con gli avv. GUDRUN Agostino e Marco CAPPELLO, "giusta delega a margine" del ricorso;

- ricorrente -

contro

RE. El. , residente in (OMESSO), elettivamente domiciliata in Roma alla Via Pasubio n. 15 presso l'avv. PICCIONI Dario che la rappresenta e difende, insieme con l'avv. BRUGGER Peter Paul (del Foro di Bolzano), "giusta delega in calce" al controricorso;

- controricorrente -

AVVERSO la sentenza n. 20/02/05 depositata il 26 maggio 2006 dalla Commissione Tributaria di Secondo Grado di Bolzano (notificata il 25 settembre

2006);

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 6 luglio 2010 dal Cons. Dott. Michele D'ALONZO;

sentite le difese delle parti, perorate dall'avv. Giampiero PLACIDI, per il Comune, e dall'avv. Dario PICCIONI, per la contribuente;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. DE NUNZIO Wladimiro, il quale ha concluso per l'accoglimento del secondo e del terzo motivo del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato a RE. EI. il 31 ottobre 2006 (depositato il 15 novembre 2006), il Comune di Bolzano - premesso che la contribuente aveva impugnato i sedici atti con i quali esso ente aveva richiesto il pagamento dell'imposta Comunale (ICI) relativa agli anni dal 1998 al 2002 per due "aree edificabili contraddistinte dalle pp. ff. (OMESSO) in (OMESSO), di complessivi mq. 1.290, classificate dal Piano Urbanistico Comunale in Zona residenziale B5" asserendo l'"illegittimità" degli stessi "perché assoggetterebbero alla tassazione ICI due terreni che ... avrebbero carattere pertinenziale e che, nonostante la loro vocazione edificatoria, non sarebbero di fatto utilizzabili a questo scopo, siccome gravate da specifiche servitù" -, in forza di cinque motivi, chiedeva di cassare la sentenza n. 20/02/05 della Commissione Tributaria di Secondo Grado di Bolzano (depositata il 26 gennaio 2006 e notificata il 25 settembre 2006) che aveva recepito l'appello della contribuente avverso la decisione (12/05/04) della Commissione Tributaria di Primo Grado di Bolzano la quale (si legge nella sentenza di appello) aveva accolto "in parte" il ricorso della RE. "con riduzione della superficie imponibile a mq. 1172 e con corrispondente riduzione della sanzione amministrativa irrogata e degli interessi nella misura del 30%".

Nel controricorso notificato il 1 dicembre 2006 (depositato il 15 dicembre 2006), la RE. instava per il rigetto dell'impugnazione dell'ente impositore.

Il 14 gennaio 2010 ed il 10 febbraio 2010 il Comune e la contribuente depositavano le rispettive memorie ex articolo 378 c.p.c..

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con la sentenza gravata la Commissione Tributaria Regionale - affermato (a) che "se una superficie è da considerare come pertinenza deve essere stabilito solo ai sensi dell'articolo 817 c.c. ("pertinenza civilistica)" e (b) che "appare assolutamente irrilevante che essa non sia iscritta come tale al libro fondiario" -, ha accolto l'appello della contribuente dichiarando che "la superficie oggetto della controversia non può essere assoggettata all'Imposta Comunale sugli Immobili" perché:

la stessa, giusta quanto "risulta chiaramente dalle foto allegate alla perizia" (e "la circostanza non e' stata contestata dal Comune"), "e' utilizzata come giardino" e "una superficie pertinenziale, benché sussistano i presupposti urbanistici per una concreta edificazione, non e' autonomamente tassabile";

- "dagli estratti tavolari... risulta che, in base ad un accordo di conciliazione del (OMESSO), la p.f. (OMESSO) e' gravata da una servitu' "non aedificandi" e "altius non tollendi" che riguarda un'area la cui dimensione concreta e' di misura tale da rendere impossibile un'edificazione"; "per questo motivo la potenzialita' edificatoria e' de facto annullata".

2. Il Comune censura tale decisione con cinque motivi.

A. Con il primo il ricorrente - assunto che "l'utilizzo del concetto di pertinenza civilistica" ("laddove l'asservimento e' sostanzialmente rimesso alla destinazione del dominus") "in materia tributaria si presta a . . . pretestuose strumentalizzazioni a danno delle amministrazioni comunali" - denuncia "violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, comma 1 in combinato disposto con il Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16 convertito nella Legge n. 248 del 2005" adducendo che l'"orientamento" secondo cui ai fini dell'ICI la "natura pertinenziale di un terreno deve avvenire unicamente ai sensi dell'articolo 811 c.c.... non e' piu' compatibile con il concetto legale di edificabilita' introdotto dal Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16 convertito nella Legge n. 248 del 2005" in forza del quale "l'esatto momento in cui i terreni, ai fini impositivi, devono essere qualificati ... come aree edificabili, corrisponde ... con il momento in cui diviene definitiva l'approvazione dello strumento urbanistico generale ... e non rimane rimesso alla destinazione del dominus" di tal che "un'area, per il solo fatto di essere soggettivamente qualificata giardino, non puo' essere esente da tassazione se essa, secondo gli strumenti urbanistici, e' edificabile, se residua una cubatura, e se non sussistono elementi oggettivi ostativi all'edificabilita'".

Per il Comune, quindi ("nozione di pertinenza urbanistica"), "l'immobile per essere considerato pertinenza "(...) deve essere non solo preordinato ad un'oggettiva esigenza dell'edificio principale e funzionalmente inserito al suo servizio, ma deve essere anche sfornito di autonomo valore di mercato e dotato di volume modesto rispetto all'edificio principale in modo da evitare il c.d. carico urbanistico (...)".

In conclusione il ricorrente chiede ("quesito") "se con l'introduzione del Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16 convertito nella Legge n. 248 del 2005 ... ai fini dell'articolo 2, comma 1, lettera a), rimane tuttora compatibile il concetto di pertinenza civilistica, o se sia piu' conforme allo spirito della normativa ICI nel suo complesso il ricorso al concetto di pertinenza urbanistica valevole anche in materia di espropriazione per pubblica utilita'".

B. Con il secondo motivo l'ente territoriale denuncia "violazione e falsa applicazione dell'articolo 817 cod. civ., dell'articolo 115 c.p.c. e del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, lettera a) recte; lettera b)" nonche' "incongrua e insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo (la natura pertinenziale o meno dei terreni)" affermando che le "argomentazioni" ("la superficie e' destinata a giardino"; "un terreno pertinenziale, anche se urbanisticamente classificato in zona edificabile, non e' ... tassabile") sulla cui base il giudice di appello e' pervenuto "al riconoscimento del carattere pertinenziale delle pp. ff. (OMESSO)" sono "erronee" perche':

- la "circostanza" della sistemazione "a giardino non e' affatto sufficiente, nemmeno in applicazione dei criteri civilistici, a legittimare l'attribuzione della natura pertinenziale ad un terreno" in quanto "non ... incompatibile con la vocazione edificatoria derivante dallo strumento urbanistico generale, la cui concreta esplicazione rimane rimessa alla volonta' del proprietario";
- "la nozione di cui all'articolo 817 c.c. richiede, ai fini del riconoscimento della sussistenza del vincolo pertinenziale, la presenza di un asservimento strumentale di un terreno nei confronti di un edificio abitativo, entrambi di proprieta' del medesimo soggetto o di soggetto avente altro diritto reale";
- "cio' presuppone che, in sede istruttoria, sia effettivamente accertata e trovi poi concreto riscontro nella parte motivazionale della sentenza, la sussistenza di tale, oggettivo e soggettivo, nesso di strumentante necessario tra due immobili";
- "nella parte motivazionale della sentenza impugnata, oltre alla sola circostanza della non contestata sistemazione a giardino, non si rileva pero' alcun cenno a un siffatto accertamento di fatto da parte dei giudici tributari non si accenna neppure alla presenza di un ipotetico edificio ad uso abitativo del quale costituirebbero pertinenza tali aree".

Per il Comune "queste deficienze nella parte motivazionale della sentenza confermano che la decisione e' stata assunta in assoluta mancanza della prova circa l'esistenza dell'asserito vincolo pertinenziale e sono, allo stesso tempo, indizio dell'erroneita' della conclusione dei giudicanti sull'assoggettabilita' all'esenzione disposta dal Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, lettera a)" atteso che "una corretta considerazione, in sede di appello, di tutte le circostanze, cosi come risultano dedotte e provate dalle parti in corso di causa (la reale destinazione urbanistica dei terreni, la concreta superficie di ben 1.172 m², la presenza di cubatura teorica, la compatibilita' tra sistemazione a giardino di un area e la sua vocazione edificatoria, la concreta edificazione rimessa alla volonta' del proprietario, il separato acquisto e il separato accatastamento quale indizio della volonta' di tenere autonoma l'area ecc.) avrebbe invece dovuto condurre ad una conferma della sentenza, di primo grado sul punto, con conseguente esclusione dell'esistenza di un vincolo pertinenziale". La censura si conclude con il seguente "quesito": se la nozione

di pertinenza civilistica, come delineata dall'articolo 817 cod. civ., in combinato disposto con l'articolo 115 c.p.c. richiede, se ed in quanto applicabile in campo dell'ICI, la prova da parte del contribuente circa la sussistenza di un complesso vincolo di strumentalita' o di complementarieta' funzionale tra un terreno ed un immobile abitativo di sua proprieta' e se, in caso di mancato assolvimento di tale onere di prova, l'area destinata dal PUC a terreno edificabile non vada qualificata unita' immobiliare principale e tassabile ai sensi del Decreto Legislativo n. 404 del 1992, articolo 2, lettera b.).

C. Con il terzo motivo il Comune contesta la sentenza impugnata "nella parte in cui ritiene idonee le servitu' di natura privatistica ad annullare la potenzialita' edificatoria di un terreno e denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, lettera b, dal Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16 convertito nella Legge n. 248 del 2005 e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 7" affermando che "anche il legislatore, sostanzialmente, ritiene rilevante, ai fini della sussistenza del presupposto impositivo, solo l'essere il terreno considerato edificabile - fabbricabile in base al criterio di edificabilita' legale, ossia per il solo fatto di avere il terreno destinazione edificatoria attribuita dal PRG (in Alto - Adige il PUC)" con la conseguenza che "un terreno sul quale non sussistono vincoli urbanistici oggettivi (incontestatamente assenti nel caso di specie), che sopprimono o annullano l'ipotetica volumetria che deriverebbe secondo gli indici di piano ad una determinata zona, e' pur sempre terreno edificabile ai fini ICI".

Il ricorrente osserva ancora che "se questa qualificazione giuridica non puo' venir esclusa in caso di mancata adozione di piano di attuazione, essa non puo' nemmeno venir esclusa dalla presenza di vincoli di mera natura privatistica, quali le servitu', nelle quali l'inedificabilita' concreta e' ricollegabile alla volonta' negoziale di privati (non . . . idonea ad annullare o eliminare la cubatura disponibile secondo le previsioni di piano) e potrebbe eventualmente solo attenuare la potenzialita' edificatoria, influenzandone la base imponibile".

L'ente territoriale chiede, quindi ("quesito"), "se ai fini dell'ICI, alla luce di quanto chiarito dal Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 11 quaterdecies, comma 16 convertito nella Legge n. 248 del 2005, l'area gravata da servitu' di natura privatistica vada correttamente qualificata quale area edificabile ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera b), assoggettabile ad una corrispondente riduzione dell'imponibile".

D. Con il quarto motivo il ricorrente censura "le argomentazioni addotte nel ritenere che le servitu' tavolari incidano sull'intera superficie dei terreni e denuncia "incongrua e insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo (estensione delle servitu' tavolari) per il giudizio" affermando che "la Commissione Tributaria di secondo grado, pur partendo correttamente dall'affermazione che le servitu' gravano tavolarmente solo ed esclusivamente sulla p.f. (OMESSO), giunge poi, senza particolare motivazione, alla conclusione del tutto contraddittoria, secondo cui sarebbe inedificabile l'intera

superficie interessata dagli atti impositivi, con conseguente intassabilità anche della p.f. (OMESSO) (la quale per fatto pacifico non risulta gravata da alcuna servitu)" mentre "una corretta valutazione dei dati emergenti dalle prove documentali avrebbe ... dovuto condurre a conclusioni del tutto diversa, ovvero escludere da tale inedificabilità la restante superficie" non colpita da vincolo tavolare".

E. Con il quinto (ultimo) motivo l'ente territoriale denuncia "violazione dell'articolo 112 c.p.c. in combinato disposto con il Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 7" esponendo:

- "la convinzione sull'eventuale maggiore estensione delle servitu' e/o su una loro diversa incidenza nei confronti del valore dei terreni, rispetto a quella accertata dai giudici di primo grado, avrebbe dovuto determinare in capo ai giudicanti l'obbligo ex articolo 112 c.p.c. di pronunciarsi in modo esplicito sulla domanda di rideterminazione del tributo proposto, in via subordinata, dallo stesso contribuente" ("vedasi specifica istanza di rideterminazione dell'imponibile tramite accertamento del reale valore di mercato, contenuta nel ricorso in appello d.d. 26 maggio 2004");

- "il dubbio sulla precisa estensione delle servitu' e l'incidenza sulla potenzialità edificatoria, evidentemente non superato con i documenti offerti, avrebbe potuto e dovuto, considerata anche l'espressa richiesta delle parti in tale senso, essere eliminato attraverso l'esercizio dei poteri istruttori riconosciuti dall'articolo 7 del Decreto Legislativo al giudice tributario "nei limiti dei fatti dedotti dalle parti", ossia con ricorso alla consulenza tecnica ex articolo 61 c.p.c., al fine di determinare la concreta base imponibile".

Secondo il ricorrente, quindi, "la sentenza impugnata merita ... di essere cassata" (a) "nella parte in cui omette di considerare che la p.f. (OMESSO) non risulta gravata da servitu'" e (b) "nella parte in cui non provvede all'accertamento, mediante consulenza tecnica, del concreto valore di mercato come espressamente chiesto dalle parti".

In sintesi, il Comune chiede ("quesito") "se i giudice tributari hanno violato l'obbligo di cui all'articolo 112 c.p.c. di pronunciarsi sulla domanda proposta, in via subordinata, di ridurre la tassa e di procedere all'accertamento del concreto valore di mercato del terreno".

3. La RE. oppone:

- al primo motivo, che "il concetto di pertinenza urbanistica non rientra nell'... articolo 11 quaterdecies, comma 16 del Decreto Legislativo n. 203 del 2005 convertito nella Legge n. 248 del 2005 ..., che ha solo risolto la vexata quaestio interpretativa della edificabilità di un'area in relazione alla sua inclusione nel PRG indipendentemente dall'attuazione di strumenti attuativi del medesimo" mentre "la norma di riferimento è invece il Decreto Legislativo 30 dicembre 1992," n. 504, articolo 2 per la lettera a) del cui comma 1" per

fabbricato si intende l'unita' immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerando parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce la pertinenza";

- al secondo motivo, che: (1) "l'area in questione e' stata valutata come pertinenza con un giudizio logico, esauriente ed immune da vizi logici e pertanto qualsiasi contestazione sul punto, e' completamente sottratta al sindacato di legittimita'" essendo "la relazione dell'ing. Fi. ... davvero illuminante, laddove descrive l'area in questione come segue: "Per questi beni da stimare si tratta, quindi, di una classica pertinenza (giardino) che e' destinata all'ornamento e al servizio della casa di abitazione della sig.ra Rr. (cosa principale)";

(2) "il Comune non ha ... esplicitamente contestato nel giudizio di merito la natura strumentale delle pp. ff. (OMESSO) e siccome l'attribuzione della natura pertinenziale ad un terreno discende da criteri obiettivi e correttamente allegati e dimostrati dalla resistente, va solo precisato che al riguardo la motivazione della sentenza impugnata e' assolutamente coerente ed esauriente";

(3) l'ente territoriale "sembra confondere il concetto dell'onere della prova con le presunte deficienze nella parte motivazionale della sentenza impugnata: fatto sta che il vincolo di pertinenzialita' cosi' come provato dalla resistente e' stato giustamente riconosciuto dalla Commissione Tributaria di secondo grado con conseguente esclusione ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, lettera a) dell'area dall'assoggettabilita' all'imposta Comunale ICI";

- al terzo motivo, che:

(a) "l'eccezione" posta con lo stesso e' "inammissibile, poiche' attinge ... al merito di un convincimento che la Commissione Tributaria di Bolzano di secondo grado ha raggiunto e cosi' compiutamente e coerentemente espresso" tenuto conto che "in base all'accordo transattivo del (OMESSO) le servitu' non aedificandi ed altius non tollendi sono state trasportate dalla P.T. (OMESSO) (p.f. (OMESSO)) nella P.T. (OMESSO) (p.f. (OMESSO)) a carico di un areale contraddistinto dalle lettere U-P-Q-R-S-T-U" ("i divieti di costruzioni risultano poi chiaramente dagli estratti tavolari allegati, sub posta 2 foglio C per la p.f. (OMESSO) e sub posta (OMESSO) per la p.f (OMESSO)"): "tale situazione di impedimento viene a rendere impossibile l'edificazione sia fuori terra che sottoterra di qualsiasi manufatto d'uso residenziale, agricolo ed industriale (... relazione del Geom. Ma. ;

(b) "sarebbe anche in contrasto con i principi costituzionali, assoggettare un'area inedificabile per vincoli privati o per divieti di natura urbanistica (si pensi ai vari vincoli geologici ecc.) a un imposta per la sola inclusione in un'area edificabile - fabbricabile da parte della ente pubblico, se poi in concreto nessuna attivita' edilizia puo' essere esperita": "in questo caso il contribuente avrebbe oltre al danno per la presenza dei vincoli anche la beffa di dover pagare le tasse per il solo requisito formale dell'inclusione della sua area in una

zona edificabile del PRG (in Alto Adige PUC)";

- al quarto motivo, che "l'area pertinenziale costituita dalla p.f. (OMESSO) non e' edificabile perche' l'estensione delle servitu' non aedificandi e altius non tollendi che riguardano l'intera area rendono assolutamente inedificabile l'intera zona, come e' stato asseverato nella perizia giurata del geom. Ma.Ro. del (OMESSO) ... e nella perizia dell'ing. Fi. "; "trattasi peraltro nuovamente di una questione di merito, e come tale, sottratta al giudizio di legittimita' della Corte adita";

- al quinto motivo, che:

(a) esso "rimane assorbito dalla comprovata natura pertinenziale dell'area in questione, e avrebbe dovuto essere proposto, semmai, con ricorso incidentale da essa resistente, perche' il Comune ricorrente non ha alcun interesse alla rideterminazione del tributo proposto";

b) in "ipotesi di accoglimento delle avversarie censure" essa "controricorrente non puo' che associarsi alla censura che imponeva ai giudicanti l'obbligo ex articolo 112 c.p.c. di pronunciarsi in modo esplicito sulla domanda di rideterminazione del tributo".

4. Il primo motivo del ricorso del Comune deve essere respinto; il secondo ed il terzo vanno accolti; l'esame degli ultimi due risulta assorbito.

A. La disposizione del Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203, articolo 11 quaterdecies, comma 16 (aggiunto dall'allegato alla Legge 2 dicembre 2005, n. 248, di conversione) - per il quale "ai fini dell'applicazione del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, la disposizione prevista dall'articolo 2, comma 1, lettera b) dello stesso decreto si interpreta nel senso che un'area e' da considerare comunque fabbricabile se e' utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo" -, invero, non legittima in alcun modo la tesi, propugnata dal Comune, dell'introduzione (con tal norma) di un concetto di "pertinenza" (definita dall'ente) "urbanistica" diversa da quella comune, desumibile dall'articolo 817 c.c., comma 1 ("sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa"), cui questa Corte (cfr. Cass., trib.: 25 marzo 2005 n. 6501 e n. 6504; 23 settembre 2004 n. 19161; 26 agosto 2004 n. 17035; 17 dicembre 2003 n. 19375) ha ritenuto doversi fare riferimento in materia di imponibilita', quanto all'imposta comunale sugli immobili (ICI), per l'interpretazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, comma 1, lettera a, che impone di considerare parte integrante del fabbricato oggetto dell'imposta (ovverosia, prosegue la norma, "l'unita' immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano"), quindi non autonomamente imponibile, oltre che "l'area occupata dalla costruzione", anche "quella che ne costituisce pertinenza".

La norma indicata dal Comune, come chiarito dalle sezioni unite (sentenza 30

novembre 2006 n. 25506), ha "carattere interpretativo" di quella dettata dal detto articolo 2, comma 1, lettera b, (secondo cui "per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilita' effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennita' di espropriazione per pubblica utilita'") - solo in ordine alla quale si era riscontrato (nella giurisprudenza di questa sezione) quel "contrasto" che dette sezioni erano state chiamate a dirimere "il legislatore", e' stato osservato, "e' intervenuto quando gia' le SS. UU. erano state investite del contrasto e, quindi, era imminente la rimozione del contrasto stesso da parte di un giudice terzo, nell'esercizio della specifica funzione istituzionale di garante dell'uniforme interpretazione della legge (Regio Decreto 30 gennaio 1941, n. 12, articolo 65, comma 1, e articolo 374 c.p.c., comma 2" -, percio' di una norma diversa da quella lettera a) che regola il regime delle "pertinenze" degli immobili ai fini dell'ICI.

La tesi, peraltro e comunque, non spiega quale influenza possa desumersi dal chiarimento operato in proposito dal legislatore con la norma del 2005 atteso che nel caso e' in contestazione non gia' la natura edificatoria considerata dalla lettera b) interpretata dell'area assoggettata ad imposizione ma la qualita' pertinenziale ai sensi e per gli effetti previsti dalla lettera a) della stessa rispetto ad un edificio di proprieta' della medesima contribuente e tale qualita' non trova nessun conforto nella nuova disposizione: questa, infatti, convive perfettamente (come quella originaria) con la qualita' detta quanto alla possibile coesistenza, nella stessa porzione immobiliare, di "accessorietà ed edificabilità", non potendosi affermare (ne' tanto e' stato espressamente sostenuto neppure dal Comune ricorrente) - ne' essendo, comunque, fondato (tenuto conto dell'univoco dettato testuale della complessiva regolamentazione), siccome determinante, altrimenti, un evidente effetto abrogativo della afferente norma - che un'"area" costituente effettiva "pertinenza" (si consideri, in particolare, l'area posta a "servizio") di un fabbricato, in base alla norma interpretativa, debba ritenersi tassabile solo e perche' edificabile.

In definitiva, in tema di imposta comunale sugli immobili, va ribadito che (Cass. nn. 6501 e 6504 del 2005, citt.) il "trattamento fiscale" delle "porzioni immobiliari asservite ad immobile principale ... sancito nel paradigma della lettera a)" del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2 (trattamento "avente", comunque, "natura speciale") "rende irrilevante il regime di edificabilità, che lo strumento urbanistico nondimeno puo' loro attribuire, (cfr. Cass. n. 19735/2003) e preclude l'ingresso al relativo criterio di tassazione".

B. Il secondo ed il terzo motivo di ricorso - scrutinabili congiuntamente -, invece, debbono essere accolti perche' fondati.

B.1. Con le medesime decisioni del. 2005 innanzi richiamate si e', invero, avvertito che lo specifico "regime ... trova applicazione solo se la natura pertinenziale resta convalidata mediante la verifica in concreto dei presupposti,

aggettivo e soggettivo, posti dalla norma ordinaria".

Qui si deve semplicemente evidenziare la centralità - tenuto conto della univoca valenza fiscale dell'afferente accertamento, ostativa comunque (articolo 53 Cost.) alla introduzione di una qualsiasi esenzione rimessa unicamente alla interessata volontà del contribuente - della "verifica" detta la quale deve essere tesa, fondamentalmente, ad accertare (excerpta ancora da dette decisioni) l'"esistenza", in base a concreti elementi fattuali (specie quelli catastali, se rafforzativi del "rapporto d'asservimento") dimostrativi, del necessario ed insostituibile "vincolo funzionate dell'area rispetto al manufatto principale", in particolare che l'area costituisce "parte integrante del fabbricato in relazione al quale era stata corrisposta per intero l'imposta".

B.2. Il Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 643, articolo 25, comma 2 (nel testo sostituito dalla Legge 22 dicembre 1975, n. 694, articolo 3), come noto, alla lettera d), esenta (va) dall'imposta "di cui all'articolo 3 gli incrementi di valore" sia "dei fabbricati destinati all'esercizio di attività commerciali e non suscettibili di diversa destinazione senza radicale trasformazione" che le "relative pertinenze".

In ordine a tale disposizione, questa sezione (sentenza n. 17035 depositata il 26 agosto 2004) ha precisato che l'accertamento dell'"esistenza" (ai sensi dell'articolo 817 c.c.) del "vincolo pertinenziale", ovverosia del fatto oggettivo che "il bene sia effettivamente posto", "da parte del proprietario del fabbricato principale", "a servizio" (o "ad ornamento") "del fabbricato medesimo" postula anche quello dell'esistenza dell'"ulteriore requisito della non suscettibilità anche del bene" costituente pertinenza "di diversa destinazione senza radicale trasformazione": "altrimenti opinandosi", si è chiarito, "sarebbe agevole per il proprietario di un immobile - come questa Corte ha osservato nella ... sentenza n. 5320 del 1994 - godere dell'esenzione attraverso una destinazione pertinenziale rispetto ad un fabbricato" pur se detta "destinazione" possa "facilmente cessare senza una radicale trasformazione dell'immobile stesso".

La pregnanza di quest' ultimo rilievo (evitare, cioè, che il contribuente possa "godere", nella sostanza, "dell'esenzione attraverso una destinazione pertinenziale" eliminabile solo per sua volontà e senza sacrificio) consente di considerare l'insuscettibilità di una "destinazione" del bene ritenuto pertinenziale "diversa senza radicale trasformazione", benché presa in considerazione specificamente solo ai fini dell'esenzione dall'imposta sull'"incremento di valore degli immobili siti nel territorio dello Stato" per "decorso del decennio" (c.d. INVIM decennale), se non un elemento costitutivo della fattispecie astratta, comunque quale criterio - indice di valutazione della rilevanza fiscale di una specifica pertinenza civile anche ai fini della norma di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 2, comma 1, lettera a: per l'articolo 817 cod. civ., infatti, "le cose" si considerano "pertinenze" di "un'altra cosa" non semplicemente perché poste a "servizio o ad ornamento" della stessa ma solo se tale destinazione sia (soggettivamente ed oggettivamente) "durevole", ovverosia presenti segni concreti esteriori dimostrativi della

volonta' del titolare di imporre a quelle cose uno degli scopi considerati dalla norma civilistica.

Nella citata decisione n. 19161 del 2004, infatti, questa sezione ha evidenziato che per l'"implicito riferimento alla definizione che di tale categoria di bene fornisce il codice civile all'articolo 817 c.c.", la "pertinenza" considerata dalla norma sull'ICI e' "inequivocabilmente relazionata alla materiale condizione della res, vale a dire alla sua destinazione effettiva e concreta".

B.3. Sulla specifica questione, ancora, la sezione (sentenza 30 novembre 2009 n. 25127) ha, altresì, sottolineato:

- "in materia fiscale, attesa la indisponibilità del rapporto tributario, la prova dell'asservimento pertinenziale" ("che grava sul contribuente") "deve essere valutata con maggior rigore rispetto alla prova richiesta nei rapporti di tipo privatistico";

- "se la scelta pertinenziale non e' giustificata da reali esigenze (economiche, estetiche o di altro tipo), non puo' avere valenza tributaria, perche' avrebbe l'unica funzione di attenuare il prelievo fiscale, eludendo il precetto che impone la tassazione in ragione della reale natura del cespite": "la simulazione" (intesa non in senso tecnico negoziale ma come rappresentazione di una apparenza di fatto) "di un vincolo di pertinenza, ai sensi dell'articolo 817 c.c., al fine di ottenere un risparmio fiscale va ... inquadrata nella piu' ampia categoria dell'abuso di diritto (v. Cass. SS. UU. 30055/2008)";

Nella medesima decisione, quindi, si e' statuito: "perche' un'area fabbricabile perda il (plus) valore costituito ... dalla edificabilità, occorre che intervenga una aggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi, in concreto e stabilmente, lo ius edificandi, che non si risolva quindi in un mero collegamento materiale rimovibile ad libitum".

B.4. La rilevanza fiscale del preciso accertamento fattuale - diretto, naturalmente, ad evitare che il contribuente o corrisponda un'imposta non dovuta oppure non corrisponda un'imposta dovuta -, all'evidenza, esclude la stessa ammissibilità (quale quella sottesa alla sentenza impugnata) di qualsivoglia operazione logica di qualificazione come "pertinenza" del fabbricato di qualsiasi area edificabile limitrofa sol perche' considerata, od anche semplicemente utilizzata, dal proprietario del fabbricato a "giardino": a prescindere alla insussistenza di una qualche nozione, se non giuridica, almeno tecnico - scientifica di "giardino" sulla cui base operare una qualificazione corretta (ben potendosi ritenere tale anche un'area semplicemente affidata alla vegetazione spontanea del luogo), detto uso, infatti, in carenza di ulteriori elementi concreti, non depone affatto per la sussistenza di un sicuro e durevole asservimento dell'area, nonostante la sua vocazione edificatoria (e, quindi, la lievitazione del suo valore economico), al "servizio" od all'"ornamento" dell'edificio (come richiede l'articolo 817 cod. civ.) ne', ancora e soprattutto, che il valore di quell'area (perche' e proprio perche' asservita) sia stato

considerato ai fini di determinare quello (catastalmente rilevante) del fabbricato cui si assume pertenerne: cioè, come vuole la norma, che "la pertinenza" costituisca (fiscalmente) "parte integrante del fabbricato".

B.5. I carichi privati sugli immobili (servitu'), inoltre, come naturale, non hanno alcuna idoneità giuridica ad escludere (e neppure a ridurre) la qualità edificatoria di un suolo (solo alla quale la norma in questione fa riferimento) perché la stessa deriva dallo strumento urbanistico, cioè dall'atto con cui si realizza l'interesse pubblico all'ordinato sviluppo del territorio (per Cass., 2, 21 ottobre 1991 n. 11112 anche il giudice, allorché emette una sentenza costitutiva di una servitu' di passaggio coattivo, deve evitare che il suo comando si ponga in contrasto con norme di carattere imperativo come quelle stabilite dalle leggi urbanistiche e dai piani regolatori che pongano limiti o divieti all'esecuzione delle opere necessarie per la costituzione e/o l'esercizio della servitu').

Il vincolo incidente sulla concreta edificazione dello stesso, tenuto conto della sua origine privata, è idoneo, semmai, unicamente ad influenzare il valore commerciale dello stesso suolo.

In ordine a tal valore, però, va comunque evidenziato che: (1) un'area edificabile, quand'anche costituente "pertinenza" di un fabbricato e/o comunque soggetta a servitu' private escludenti la sua edificazione, è sempre e comunque suscettibile (nel concorso delle altre necessarie condizioni) di "asservimento" (ovverosia di giuridica destinazione), anche per impegno privato, all'edificazione di altra area: "il presupposto logico dell'asservimento", infatti (Consiglio Stato, 4, 17 luglio 2009 n. 4469), "va rinvenuto nella indifferenza, ai fini del corretto sviluppo della densità edilizia, per come configurato negli atti pianificatori, della materiale collocazione dei fabbricati, atteso che, per il rispetto dell'indice di fabbricabilità fondiaria, assume esclusiva rilevanza il fatto che il rapporto tra area edificabile e volumetria realizzabile nella zona di riferimento resti nei limiti fissati dal piano, risultando del tutto neutra l'ubicazione degli edifici all'interno del comparto (fatti salvi, ovviamente, il rispetto delle distanze e di eventuali prescrizioni sulla superficie minima dei lotti; cfr., nel senso indicato, questa Sezione, 4 maggio 2006 n. 2488), in presenza della medesima destinazione urbanistica (Sez. 5, 3 marzo 2003 n. 1172)";

(2) tutte le servitu' (anche quelle coattive) hanno un valore economico, sia per la costituzione come per la liberazione del fondo, per cui la loro presenza non costituisce mai ostacolo giuridico all'edificazione del bene gravato.

C. L'accoglimento dei due motivi detti, intuitivamente, determina l'assorbimento degli ultimi due.

C.1. L'esame del vizio (denunziato con il quarto motivo) concernente la esistenza o meno di una servitu' a carico anche dell'area costituita dalla "p.f. (OMESSO)", infatti, è divenuto inutile per le considerazioni svolte al punto B.5.

che precede.

C.2. L'omissione di pronuncia sulla domanda subordinata della contribuente concernente l'"incidenza" della servitu' "nei confronti del valore dei terreni" (in ordine alla quale con il quinto motivo si denuncia la violazione dell'articolo 112 c.p.c.) si palesa coerente con la decisione del giudice di appello perche' lo scrutinio di tale domanda suppone di necessita' l'esistenza (esclusa da quello stesso giudice, sia pure per ragioni rivelatesi erronee) del diritto dell'ente impositore di assoggettare le aree de quibus a tassazione: tale domanda, quindi, dovra' essere esaminata dal giudice del rinvio se lo stesso accertera' che l'area in questione e' soggetta all'imposta.

5. In definitiva la sentenza impugnata deve essere cassata perche' affetta dagli evidenziati errori di diritto e la causa, siccome bisognevole degli opportuni, concreti accertamenti fattuali, deve essere rinviata a sezione diversa della stessa Commissione Tributaria Regionale che ha emesso la decisione annullata affinche' la stessa (a) in applicazione degli esposti principi di diritto (ivi compreso quello per il quale "un vincolo di pertinenza, ai sensi dell'articolo 817 c.c. al fine di ottenere un risparmio fiscale va ... inquadrato nella piu' ampia categoria dell'abuso di diritto"), valuti (dando esauriente conto del ragionamento determinativo della decisione adottata) la sussistenza di elementi dimostrativi dell'effettiva destinazione (giusta l'articolo 817 cod. civ.), "in modo durevole", dell'area in questione a "pertinenza" del fabbricato della contribuente, cioe' al "servizio" e/o all'"ornamento" dello stesso, e (2) provveda anche in ordine alle spese di questo giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

LA CORTE

rigetta il primo motivo di ricorso; accoglie il secondo ed il terzo; dichiara assorbito il quarto ed il quinto; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimita', ad altra sezione della Commissione Tributaria di Secondo Grado di Bolzano.