

Vincolo pertinenziale, ai fini ICI, si evince dal codice civile e non dal catasto - nota a sentenza

[Cass., sez. trib., sent. 16 marzo 2005 n. 5755](#)

Nella sentenza in epigrafe, la Corte di Cassazione affronta il delicato tema dell'autonoma imponibilità, ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), delle aree pertinenziali.

Più in particolare, nel caso di specie i ricorrenti – che si erano visti assoggettare ad ICI il giardino adiacente al villino di proprietà, separatamente accatastato con classificazione catastale A7 – avevano *“denunciato la violazione delle norme di diritto in materia ICI, sostenendo la pertinenzialità dell'area sottoposta a tributo, in quanto costituita da giardino circostante un'abitazione, priva di edificabilità autonoma in quanto parte integrante della stessa, come provato dall'attribuzione di categoria relativa ai “villini” (A7) e di valore elevato ad un fabbricato modesto, proprio in funzione della presenza dell'annesso giardino”*.

La Suprema Corte ha accolto tale motivo di ricorso, affermando che, ai sensi dell'art. 2, del D.Lgs. n. 504 del 1992, è esclusa l'autonoma imponibilità delle aree pertinenziali, individuate nelle *“cose destinate in modo durevole a servizio o ornamento di altra cosa, ai sensi dell'art. 817 del c.c., senza che rilevi l'avvenuto frazionamento catastale dell'area, ovvero la mera distinta iscrizione in catasto della pertinenza e del fabbricato, e tanto meno, per quanto attiene la fattispecie in esame, la presenza o meno di segni grafici inconsistenti sul piano probatorio”*.

Argomentando in tal modo, il giudice di legittimità ha ribadito quanto aveva già affermato nelle sentenze n. 17035 del 26 agosto 2004^[1] e 19357 del 17 dicembre 2003, nelle quali aveva affrontato la medesima questione con riferimento, rispettivamente, all'autonoma tassabilità a fini ICI delle strisce di terreno adiacente i confini di un'abitazione principale e di un giardino asservito al fabbricato mediante una recinzione in muratura.

In quella sede, infatti, la Suprema Corte – nell'escludere l'autonoma imponibilità ai fini dell'Imposta comunale sugli immobili delle aree pertinenziali - aveva specificato che l'attribuzione alla cosa della qualità di pertinenza, si fonda sul criterio fattuale dell'oggettiva e concreta destinazione del bene a servizio o ornamento della cosa principale, unito all'elemento soggettivo della volontà dell'avente diritto di creare tale vincolo di strumentalità funzionale, senza che assuma rilevanza alcuna la circostanza formale che la pertinenza risulti censita in catasto autonomamente rispetto al bene principale.

La condivisibilità della posizione assunta dalla Corte di Cassazione nel caso in esame, si evince da alcune importanti considerazioni.

Preliminarmente, infatti, è appena il caso di soffermare l'attenzione sul dettato dell'art. 2, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 504 del 1992 (recante le disposizioni di riordino della finanza degli enti locali), il quale – nello statuire che *"per fabbricato s'intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza"* - induce a ritenere che le pertinenze non siano autonomamente assoggettabili ad ICI, ma concorrano semplicemente a delineare il fabbricato, che costituisce presupposto impositivo, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del citato D.Lgs. n. 504 del 1992, del tributo in parola.

Talune perplessità, tuttavia, suscita il dettato della lettera d) del comma 1, dell'art. 59 del D.Lgs. n. 446 del 1997, che riconosce ai Comuni la facoltà – da esercitarsi con l'adozione di un regolamento *ad hoc* - di poter *"considerare parti integranti dell'abitazione principale le sue pertinenze, ancorché distintamente iscritte in catasto"* .

Tali perplessità nascono dalla circostanza che l'ambigua formulazione letterale della suddetta norma potrebbe essere interpretata *"prima facie"*, in modo da ritenere che ai Comuni sia riservata la potestà di decidere se procede o meno all'autonoma imposizione delle pertinenze del fabbricato, così da modificare a propria scelta le fattispecie imponibili.

A ben guardare, tuttavia, una siffatta interpretazione della citata norma dell'art. 59, comma 1, lett. d) del D. Lgs. n. 446 del 1997, non può essere condivisa, in ragione di due fondamentali rilievi.

In primo luogo, infatti, il comma 1, dell'art. 52, del medesimo D.Lgs. n. 446 del 1997, che dispone che *"Le provincie e i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene all'individuazione e definizione delle fattispecie imponibili..."*, detta espressamente un limite all'esercizio della potestà regolamentare degli enti locali, statuendo che essa non può esprimersi fino al punto di individuare e definire nuove fattispecie imponibili; secondariamente, la corretta esegesi del citato art. 59, comma 1, lett. d) del D.lgs. n. 446 del 1997, che, come detto, dispone che i Comuni "possono" ritenere parti integranti dell'abitazione principale le sue pertinenze, sebbene iscritte autonomamente in catasto, induce a considerare che - utilizzando nel suo dettato la locuzione verbale "possono" - la citata norma intenda specificare proprio che la distinta iscrizione catastale delle pertinenze non è di ostacolo alla piena operatività della disposizione normativa contenuta nel citato art. 2, comma 1 , lett. a) del D.Lgs n. 504 del 1992.

A tali conclusioni si perviene anche alle luce di quanto affermato nella Relazione di accompagnamento al D.Lgs. n. 446 del 1997, la quale chiarisce che, al fine di semplificare la gestione dell'imposta comunale sugli immobili, sia per le amministrazioni comunali che per i contribuenti, ed introdurre elementi di maggiore equità fiscale, è necessario che gli enti locali

competenti finalizzino la propria potestà regolamentare anche con riguardo al *"concetto di abitazione principale, così da ricomprendervi anche le pertinenze (box, garage, cantina, soffitta), sebbene distintamente iscritte in catasto"*.

In tal senso, del resto, si è espressa anche la stessa Corte di Cassazione, la quale, già nella citata sentenza n. 19375, del 17 dicembre 2003, evidenziava che nella fattispecie dell'art. 1, lett. d) dell'art. 59 della L. n. 446 del 1997, il verbo "possono" non assegna *"ai Comuni la scelta di procedere o no ad un'autonoma tassazione della pertinenza di un fabbricato....ma semplicemente ribadisce e chiarisce che la distinta iscrizione catastale della pertinenza non impedisce l'applicazione dell'art. 2, comma 1, lettera a), del D.Lgs n. 504 del 1992"*.

Chiarito, come sopra spiegato, che la norma del citato art. 2, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 504 del 1992, non prevede l'autonoma imponibilità ai fini dell'ICI delle aree pertinenziali dei fabbricati e che tale effetto non può essere determinato neppure con regolamento comunale, alla luce dei menzionati limiti previsti dal legislatore nel richiamato art. 52, comma 1, del D.Lgs. n. 446 del 1997, con riferimento alla potestà regolamentare attribuita agli enti comunali, è necessario soffermare l'attenzione su un altro aspetto e cioè quale sia il concetto di pertinenza rilevante ai fini dell'applicazione dell'Imposta comunale sugli immobili.

Al riguardo, preme segnalare che la Corte di Cassazione, ha ritenuto che la nozione di pertinenza presupposta dalle disposizioni tributarie, sia quella civilistica, ex art. 817 del c.c., non solo relativamente all'Imposta comunale sugli immobili, in riferimento alla quale lo ha chiarito *expressis verbis* - come già rilevato - nella sentenza in commento e nelle citate sentenze n. 17035 del 26 agosto 2004 e 19357 del 17 dicembre 2003, ma anche affrontando questioni riguardanti altri tributi.

Con la sentenza n. 9845 dell'11 novembre 1996, infatti, la Suprema Corte - chiamata a pronunciarsi con riguardo alla superficie imponibile ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani - ha affermato che con riferimento all'applicazione della predetta tassa, devono essere considerate pertinenze *"le cose che, pur conservando la loro natura e la loro individualità fisica, sono assoggettate, in modo attuale e permanente, a servizio od ornamento di un'altra cosa, per renderne possibile una migliore utilizzazione ovvero per aumentarne il decoro"*.

La Suprema Corte ha anche specificato che *"Nel relativo rapporto, che può intercorrere anche tra due cose immobili, il collegamento tra la cosa principale e quella accessoria è preso in considerazione dalla legge non come rapporto di connessione materiale, ma come rapporto economico-giuridico di strumentalità e complementarietà funzionale, costituito da chi sia proprietario dell'una o dell'altra cosa o titolare di un diritto reale su entrambe, con la conseguenza che per l'esistenza del vincolo pertinenziale sono necessari non soltanto un elemento oggettivo,*

nel senso che un bene (cosa accessoria) deve essere destinato a servizio o ad ornamento di un altro bene (cosa principale), ma anche un elemento soggettivo, nel senso che tale destinazione deve rispondere all'effettiva volontà dell'avente diritto, di creare il suddetto vincolo di strumentalità o complementarietà funzionale”.

Tuttavia, sebbene, dunque, la Suprema Corte ha ritenuto che la nozione di pertinenza generalmente presupposta ai fini tributari sia quella civilistica, non sembrerebbe potersi escludere del tutto l'eventualità che il concetto di pertinenza contemplato nella lett. a) del comma 1, dell'art. 2, del D.Lgs. n. 504 del 1992, debba essere ricondotto a quello di pertinenza “edilizia o urbanistica”.

Quest'ultima, come affermato in più di un'occasione anche dalla Suprema Corte di Cassazione, (Cass. Pen., Sez III, n. 7544 del 6 maggio 1999), si riferisce ad un'opera che abbia una propria conformazione strutturale e una propria individualità fisica, che sia funzionalmente ed oggettivamente preordinata ad un'oggettiva esigenza dell'edificio principale, che risulti priva di un autonomo valore di mercato e abbia una cubatura minima tale da non consentirne una destinazione autonoma rispetto all'immobile cui accede.

Alla luce di tali elementi, dunque, per la configurazione di una pertinenza urbanistica è necessaria unicamente la strumentalità funzionale di tipo oggettivo, a nulla rilevando l'elemento soggettivo che, di converso, è fondamentale - come ribadito in più occasioni dalla stessa Corte di Cassazione - per l'individuazione della pertinenza civilistica ex art. 817 del Cc.

Con riferimento a tale ultimo dubbio, tuttavia, è appena il caso di ricordare che esso è stato del tutto fugato dallo stesso legislatore, il quale - nello statuire in merito all'eventuale applicazione dell'aliquota agevolata per la tassazione ai fini dell'ICI delle aree pertinenziali - ha testualmente chiarito, nell'art. 30, comma 12, della Legge n. 488 del 1999, che il concetto di pertinenza operante ai fini dell'applicazione dell'ICI è quello civilistico, di cui all'art. 817 del c.c.

Con la sentenza in commento, dunque, il Supremo giudice di legittimità ha definitivamente censurato l'invalsa prassi attuata dai Comuni impositori competenti a tassare i fabbricati, consistente nell'assoggettamento a tassazione anche delle aree pertinenziali, attuato sulla base dell'errata considerazione che queste ultime non hanno ancora esaurito ogni possibilità di sfruttamento edificatorio e prescindendo totalmente dall'effettiva destinazione impressa alle stesse.

A tal proposito, conclusivamente, occorre ricordare quanto affermato dall'Assonime, nella circolare n. 91 del 1993, con riferimento proprio all'esclusione da autonoma imponibilità ai fini dell'ICI, delle aree pertinenziali dei fabbricati iscritti in catasto.

In quella sede, infatti, veniva affermato che le pertinenze non assumono autonomo rilievo ai fini impositivi, anche se trattasi di aree ancora edificabili.

La spiegazione di ciò può essere desunta sol che si rifletta sulla circostanza che, per alcuni fabbricati - quali ad esempio il "villino", dotato di cortile o giardino e iscritto al catasto dei fabbricati sotto la categoria A7 - la destinazione a giardino privato dell'area cortilizia è connaturato alla tipologia di abitazione che esso rappresenta, tanto è vero ciò, che ai fini dell'attribuzione della rendita catastale, oltre che alla dimensione dei vani e alla dotazione degli impianti, deve farsi riferimento anche alla presenza e alla dimensione dell'area pertinenziale destinata a parco o giardino, che ne comporta l'iscrizione in una categoria catastale elevata.

Cosicché tali giardini o cortili annessi ai fabbricati, devono essere considerati pertinenze degli stessi, in quanto destinati in modo permanente al servizio dei suddetti fabbricati e ad essi oggettivamente connessi in rapporto funzionale, a nulla rilevando che si tratti di aree libere e, dunque, potenzialmente edificabili e, conseguentemente, quand'anche formalmente iscritte in catasto separatamente dal fabbricato cui accedono - così come nel caso di specie - escluse da autonoma imponibilità ai fini dell'ICI, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 504 del 1992.