

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. SCHIRO' Stefano - Presidente

Dott. D'ASCOLA Pasquale - rel. Consigliere

Dott. DE MASI Oronzo - Consigliere

Dott. ZOSO Liana Maria Stella - Consigliere

Dott. STALLA Giacomo Maria - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 15791-2012 proposto da:

COMUNE DI PERUGIA, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in (OMISSIS), presso lo studio dell'avvocato (OMISSIS), rappresentato e difeso dall'avvocato (OMISSIS) giusta delega a margine;

- ricorrente -

contro

UNIVERSITA' STUDI DI PERUGIA, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 9/2012 della COMM.TRIB.REG. di PERUGIA, depositata il 06/02/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 09/09/2016 dal Consigliere Dott. PASQUALE D'ASCOLA;

udito per il ricorrente l'Avvocato (OMISSIS) che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato (OMISSIS) che si riporta e chiede l'inammissibilita';

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ZENO Immacolata, che ha concluso preliminarmente la riunione dei ricorsi n. 2 e 3, accoglimento del ricorso.

## FATTI DI CAUSA

Nel 2010 la CTP Perugia ha accolto (erroneamente in narrativa la sentenza impugnata riferisce il contrario) il ricorso con cui l'Universita' degli Studi di Perugia si e' opposta all'avviso di accertamento relativo a ICI per l'anno 2003, pretesa dal Comune di Perugia per alcuni terreni siti in localita' (OMISSIS), destinati alla realizzazione del polo ospedaliero ed universitario.

La CTR ha confermato la decisione di primo grado, con sentenza depositata il 6 febbraio 2012.

Secondo la Commissione, il Comune aveva richiesto il pagamento dell'imposta perche' nell'anno in oggetto l'area non era ancora stata destinata concretamente ad attivita' sanitaria o didattica, sicche' mancava la destinazione ad attivita' assistenziali, sanitarie, didattiche, etc., indispensabile per vantare l'esenzione.

Il giudice di appello per contro ha ritenuto che la destinazione cui si riferisce il Decreto Legislativo 50/924, articolo 7 nel prevedere l'esenzione prescinde dal concreto ed effettivo svolgimento di attivita', se permane la destinazione e la strumentalita' del bene. Ha citato Cass. 9448/08.

Il Comune di Perugia ha proposto ricorso per cassazione, notificato il 29 giugno 2012, svolgendo quattro motivi, illustrati da memoria.

Ha fatto presente che analoghi ricorsi relativi alle due precedenti annualita' sono stati proposti nel corso del 2011. I tre procedimenti sono stati chiamati all'odierna udienza.

L'Universita' ha resistito con controricorso.

## RAGIONI DELLA DECISIONE

2) La Commissione regionale ha rilevato che le aree erano da considerare strumentali alle attivita' di cui all'articolo 7 anche perche' cedute proprio dal comune all'Ateneo per realizzare il complesso ospedaliero.

Inoltre ha osservato che era infondato anche l'argomento dedotto in via subordinata dal Comune, relativo alla non esclusivita' della destinazione agevolata, essendo prevista una parziale destinazione commerciale.

La sentenza impugnata ha osservato che l'ente locale non aveva fornito elementi per stabilire la reale esistenza ed individuazione delle attivita' commerciali cui aveva fatto cenno.

Ha infine rilevato che comunque le attivita' commerciali, secondo quanto non contestato in causa, non erano ancora operanti nell'anno di imposta e comunque avrebbero interessato una minima parte dell'area.

3) Con il primo motivo il Comune deduce violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera i) e articolo 87 TUIR (Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986).

Ripropone la tesi gia' sostenuta in appello, secondo la quale il requisito oggettivo per l'esenzione deve essere desunto dalla verifica in concreto dell'attivita' svolta.

Afferma pertanto che la concessione edilizia era stata rilasciata nel 2002; che nel 2003 non vi era ne' edificio ne' terreno in concreto utilizzato per fini esenti; che nelle more della realizzazione -

burocratica e edificativa - del polo ospedaliero un utilizzo agevolato, quale per esempio la destinazione ad orto botanico universitario, sarebbe stata possibile.

La censura e' infondata.

Opportunamente in controricorso l'avvocatura dello Stato rileva che la normativa va interpretata nel senso che l'esenzione spetta per gli immobili destinati alle attivita' agevolate anche nell'arco temporale precedente all'ultimazione della struttura edificanda. In caso contrario le aree fabbricabili sarebbero escluse dell'esenzione, sebbene si tratti di immobili posseduti e utilizzati dai soggetti contemplati nelle disposizioni agevolative.

Evidenzia inoltre che sin dal 2000, con le iniziative documentate in atti pubblici, era stato dato concreto utilizzo ai terreni per la costruzione del Polo Ospedaliero Universitario.

3.1) Trattasi di considerazioni che sono gia' al fondo della sentenza impugnata e che la Corte reputa meritevoli di conferma.

Nel singolare caso di specie e' incontroverso che le aree siano state attribuite all'Ateneo dal Comune e siano state destinate a fini didattico assistenziali, secondo la concreta possibilita' costituita dalla necessita' di costruire gli edifici in cui svolgere l'attivita' stessa.

Ora, poiche' e' pacifico che la concessione edilizia sia stata rilasciata a questi fini nell'arco di tempo ragionevole per l'utilizzo materiale, non puo' negarsi che la destinazione effettiva sia stata quella agevolata dal legislatore. Per destinazione dell'immobile deve intendersi infatti l'uso concretamente possibile in relazione alla natura del bene: l'area edificabile che sia impegnata e effettivamente assoggettata ai passaggi burocratici e materiali indispensabili per l'edificazione dei locali universitari, assistenziali, etc. e' area che rientra nel novero degli immobili agevolati.

Diverso potrebbe essere il trattamento qualora l'area non venga impegnata con atti amministrativi inequivoci e tempestivi al fine protetto dal legislatore fiscale o addirittura qualora fosse ambiguamente trattenuta per una rivendita speculativa o altro fine. In tal caso l'ente pubblico proprietario non potrebbe vantare il diritto all'agevolazione.

Per contro l'utilizzo in senso amministrativo e virtuale documentato dalla concessione edilizia attesta tutto quanto la parte puo' e deve dimostrare, atteso che anche l'espletamento indispensabile delle pratiche burocratiche necessarie per la edificazione dei locali universitari costituisce utilizzo dell'immobile, senza che assumano rilievo i precedenti indicati i ricorso, relativi a casi non sovrapponibili a quello esaminato.

4) Il secondo motivo espone violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera i) e articolo 87 TUIR (Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986), nonche' dell'articolo 2697 cc., con riferimento al capo di sentenza afferente il requisito dell'esclusivita'.

Vi si deduce che non era onere del Comune dare la prova della destinazione del terreno a finalita' esclusivamente didattico-sanitarie e nemmeno della proporzione tra parte commerciale e non commerciale. Si tratterebbe di onere gravante sul contribuente e l'esenzione varrebbe solo per un uso esclusivo e diretto per fini istituzionali.

Il ricorso sostiene che ha carattere innovativo e non interpretativo la norma di cui al Decreto Legge n. 203 del 2005, articolo 7, comma 2 e che comunque l'ente non commerciale perderebbe l'esenzione se esercitasse negli immobili attivita' non agevolate.

Anche questi rilievi sono privi di fondamento.

In primo luogo, quanto alla destinazione parziale dei locali adibiti a bar ristorante nell'ambito del progettato Polo Ospedaliero Universitario, va osservato che e' l'ente Comune ad aver rilasciato la concessione ad edificare, cosicche' la eventuale prevalenza della destinazione commerciale su quella didattica ospedaliera avrebbe dovuto e potuto essere rilevata e documentata, per il criterio di vicinanza della prova e di allegazione dei fatti costitutivi della pretesa, sin dall'atto di accertamento.

4.2) In secondo luogo e' da osservare che la tesi della decadenza dal beneficio per una non completa destinazione a finalita' ricettive si fonda proprio sul presupposto della parzialita' della destinazione commerciale.

In proposito il testo riportato in ricorso: "l'esenzione disposta dal Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera I si intende applicabile alle attivita' indicate nella medesima lettera che non abbiano esclusivamente natura commerciale" sembra pero' da interpretare in modo del tutto opposto a quello affermato dal Comune. La norma tende infatti ad escludere dal beneficio il contribuente che destini esclusivamente ad attivita' aventi natura commerciale gli immobili de quibus e non a imporre la decadenza per un uso solo parzialmente commerciale.

Anche in questo caso opportunamente l'avvocatura erariale ha rilevato che l'interpretazione piu' congrua e' nel senso che, ferma la agevolazione in relazione ad aree interessate dall'edificazione del Polo, solo dopo l'edificazione e l'eventuale destinazione di parte di esse a finalita' commerciali, i relativi fabbricati resteranno soggetti ad ICI, subendo un trattamento fiscale non agevolato.

4.3) Giova chiarire, poiche' in questa causa il procuratore generale ha concluso per l'accoglimento del ricorso, in relazione all'onere della prova determinato da modifiche normative rilevanti temporalmente, che la decisione assunta con riguardo al primo motivo e la ratio sopra esposta sub 4.2) rendono superfluo discutere dell'onere della prova sul futuro uso parziale. Ed infatti in relazione ad un'area incontestamente destinata, con adempimenti burocratici ed edificatori, alla realizzazione da parte di soggetto pubblico (Universita' di Perugia) del polo ospedaliero-didattico si e' rilevato che opera il beneficio di legge. La futura destinazione commerciale di parte dei fabbricati in corso di costruzione, necessariamente di entita' minore e complementare a quella istituzionale dell'ente universitario non puo' incidere sulla considerazione del diritto all'agevolazione per l'area complessivamente individuata e concretamente destinata, con inequivoche attivita' esecutive, all'uso agevolato. Va infatti considerata la destinazione complessiva e la incontestata attivita' in corso di attuazione.

Ne' rileva quanto affermato da Cass. 6712/15, che ha negato il beneficio a una fondazione in relazione ad un immobile in fase di realizzazione destinato, nell'intento della proprieta', ad attivita' sanitaria psichiatrica.

La Corte ha in quel caso considerato mancante il requisito oggettivo dell'attivita' effettivamente svolta, perche' ha negato rilevanza alla "mera intenzione di destinare il bene alla data attivita' prevista dalla legge".

Diverso e' il caso odierno, in cui la effettivita' della destinazione e' stata ritenuta provata dal giudice di merito muovendo dalla circostanza che e' stato lo stesso comune a concedere l'area all'Universita' e ad approvare sollecitamente il relativo progetto in fase di esecuzione. Un siffatto accertamento corrisponde a una nozione di destinazione effettiva e concreta che, anche in considerazione della natura degli enti coinvolti, appare al Collegio conforme a legge.

5) In queste riflessioni trova gia' risposta il terzo motivo di ricorso, che denuncia violazione delle norme gia' citate e vizi di motivazione.

Secondo parte ricorrente vi sarebbe insanabile contrasto tra le motivazioni aggiuntive della sentenza impugnata, in cui si dice che non erano ancora iniziate le attività commerciali, che insisteranno, secondo progetto, su minima parte dell'area e l'aver ritenuto non necessario un utilizzo istituzionale concreto del bene a fini esentativi.

La censura non merita accoglimento, giacché si è già osservato che, sussistendo i presupposti soggettivi, allorché gli immobili siano costituiti da aree edificabili sussistono i requisiti per l'agevolazione alla condizione, rispettata, che siano impegnate, e quindi destinate, per le finalità agevolate.

Il successivo utilizzo commerciale di parte minore e complementare di esse non inficia la destinazione dell'area e può assumere rilievo solo quando sia in concreto apprezzabile la destinazione dell'edificio costruito, per quella parte in ipotesi - sottratta alla agevolazione.

Non è quindi contraddittorio il ragionamento svolto dalla Commissione regionale.

6) Resta rigettato implicitamente anche l'ultimo motivo, relativo a sanzioni e interessi pretesi sul tributo, questione che segue la sorte della decisione relativa all'esistenza del diritto all'agevolazione.

7) Sussistono, in ragione della novità della materia e della singolarità del caso, le ragioni per compensare le spese di lite.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Spese compensate.