



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Liberato Paolitto	Presidente
Dott. Ugo Candia	Consigliere
Dott.ssa Milena Balsamo	Consigliere
Dott.ssa Stefania Billi	Consigliere
Dott. Giuseppe Lo Sardo	Consigliere relatore

Oggetto

ICI IMU ACCERTAMENTO
RIDUZIONE ALIQUOTA
PER BENI CULTURALI
PRINCIPIO DI DIRITTO

Ad. 15/11/2024 CC

R.G.N. 17432/2021

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 17432/2021 R.G., proposto

DA

Comune di Milano, in persona del Sindaco *pro tempore*,
rappresentato e difeso dall'Avv. [REDACTED] dall'Avv.

[REDACTED] dall'Avv. [REDACTED] dall'Avv. [REDACTED]
[REDACTED] dall'Avv. [REDACTED] e dall'Avv. [REDACTED]

tutti con studio in Milano (presso gli Uffici dell'Avvocatura
Comunale), nonché dall'Avv. [REDACTED] con studio in
Roma, ove elettivamente domiciliato, giusta procura in calce al
ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

[REDACTED] rappresentata e difesa dall'Avv. [REDACTED] e
dall'Avv. [REDACTED] entrambe con studio in Milano, ove
elettivamente domiciliata (indirizzi p.e.c. per le comunicazioni
e le notifiche: [REDACTED])

[REDACTED] giusta procura in calce
al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

CONTRORICORRENTE



avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Lombardia il 23 marzo 2021, n. 1133/01/2021; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 15 novembre 2024 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo.

RILEVATO CHE:

1. Il Comune di Milano ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Lombardia il 23 marzo 2021, n. 1133/01/2021, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento n. [REDACTED] per il parziale versamento dell'IMU relativa all'anno 2017 con riguardo ad un fabbricato sito in [REDACTED] e censito in catasto con la particella [REDACTED] del quale [REDACTED] era proprietaria, a seguito del disconoscimento della riduzione nella misura del 50% della base imponibile ex art. 13, comma 3, lett. a, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 (sul contestato presupposto dell'inerenza del vincolo di tutela diretta ex art. 10 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, in virtù del d.m. 12 marzo 1963), dopo il silenzio serbato sull'interpello presentato il 16 febbraio 2016 ex art. 17, comma 2, del regolamento comunale sulla "*Carta dei diritti del contribuente*", ha accolto l'appello proposto da [REDACTED] nei confronti del Comune di Milano avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Milano il 13 febbraio 2020, n. 561/12/2020, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha riformato la decisione di prime cure – che aveva respinto il ricorso originario - sul rilievo che la contribuente potesse beneficiare della invocata riduzione della



base imponibile dell'IMU in ragione del silenzio-assenso formatosi sull'istanza di interpello, essendo obbligato l'ente impositore a dare risposta alla contribuente sulla questione sottopostagli entro il termine di novanta (per gli interpelli "puri" o "riqualificatori") o centoventi (per gli interpelli di altro genere) giorni dalla ricezione dell'istanza.

3. [REDACTED] ha resistito con controricorso.

4. Le parti hanno depositato memorie illustrative.

CONSIDERATO CHE:

1. Il ricorso è affidato a due motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, nonché del principio di effettività della tutela giurisdizionale, e dell'art. 13, comma 3, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado *«di poter accogliere il primo motivo di appello solo ed esclusivamente per il fatto che il Comune di Milano non avesse risposto all'istanza denominata "di interpello" del 16.02.2016, ritenendo tale motivo sufficiente ad annullare l'accertamento»*, assumendo che *«la Commissione avrebbe dovuto compiere il necessario esame di merito sull'istanza denominata "di interpello", e valutare l'effettiva sussistenza dei presupposti per qualificare detta istanza come tale, ai fini di un'eventuale accertamento di avvenuta formazione del silenzio-assenso, cosa che non ha fatto»*. A suo dire, *«la contribuente non poteva vantare alcun legittimo affidamento, poiché come pacifico, la norma non coinvolgeva alcuna difficoltà oggettiva interpretativa, stante il chiaro disposto normativo in materia di IMU ed il fatto che a partire dal 1° gennaio 2012, come rilevato dal Comune di*



Milano, il criterio di tassazione per gli immobili storici contenuto nella precedente disposizione di cui all'articolo 2 comma 5 del decreto legge 16/1993 è stato espressamente abrogato dal decreto legge n. 16/2012 e sostituito dal diverso criterio indicato dall'articolo 13, comma 3, del D.L. 6 dicembre 2011 n. 201, convertito con modificazioni dalla L. 22 dicembre 2011 n. 214, che ha stabilito espressamente che la base imponibile dell'IMU va ridotta del 50 per cento solo per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42. Difatti, nel disporre tale riconoscimento a favore degli immobili sottoposti a vincolo diretto, il medesimo legislatore ha escluso, per converso, che tale agevolazione fiscale possa trovare applicazione anche per gli immobili sottoposti a vincolo indiretto, di cui all'articolo 21 della legge 1089 del 1939, ora trasfuso nell'articolo 45 del decreto legislativo n. 42 del 22 gennaio 2004».

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia omesso esame di punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che «l'unica Autorità tecnica competente ad esprimere un parere sul vincolo, si era già espressa emettendo il Decreto di vincolo del 12.3.1963 notificato all'allora proprietario in data 19.4.1963 e ben noto alla contribuente. Pertanto non si vede come la cosiddetta "istanza di interpello" - cui tra l'altro non era stato neppure allegato il Decreto di vincolo, prodotto al Comune solo unitamente alla successiva istanza di accertamento con adesione del 30.10.2018 ed al ricorso introduttivo del giudizio - avrebbe potuto produrre gli effetti di un silenzio-assenso». A suo dire, «risultava quindi, in modo palmare, che il vincolo



diretto sussisteva solo sul terreno e non sul fabbricato per il quale chiedeva la riduzione della base imponibile», per cui «il Giudice avrebbe dovuto valutare anche questo fatto storico essenziale ai fini dell'insussistenza dei presupposti per la formazione del silenzio-assenso e del merito della controversia», giacché «non sussisteva alcuna incertezza anche perché l'Amministrazione competente a decidere sulla natura del vincolo aveva già compiutamente fornito la soluzione per quella specifica ipotesi, con provvedimento espresso».

2. I motivi – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta – sono fondati.

2.1 Le censure del ricorrente attingono il passaggio motivazionale della sentenza impugnata in cui si afferma che: *«L'Amministrazione (...) è tenuta a fornire il proprio parere entro 90 giorni dalla ricezione dell'istanza da parte dell'ufficio competente per gli interpelli ordinari (puri o qualificatori), oppure entro 120 giorni per tutte le altre tipologie di istanze (Dlgs 156/2015). Decorso tale termine senza risposta, vale la regola del silenzio-assenso ovvero viene considerato valido il comportamento prospettato dal contribuente nell'istanza presentata».*

Dunque, secondo il convincimento espresso dal giudice di appello, la riduzione della base imponibile ai fini dell'IMU sull'immobile spetterebbe alla contribuente in ragione della vincolatività attribuita dal regolamento comunale sulla "Carta dei diritti del contribuente" al silenzio serbato dall'ente impositore per un termine maggiore di novanta giorni sull'interpello presentato dall'interessata il 16 febbraio 2016, posto che la sopravvenienza dell'art. 1, comma 1, del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, che ha novellato l'art. 11 della legge



27 luglio 2000, n. 212, nel senso di prevedere il diverso termine di novanta giorni, per la risposta agli interpelli sul«*l'applicazione delle disposizioni tributarie*» o sul«*la qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime*» (lett. a), e di centoventi giorni, per la risposta agli interpelli sul«*la sussistenza delle condizioni*» e sul«*la valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti*» (lett. b), nonché sul«*l'applicazione della disciplina sull'abuso del diritto ad una specifica fattispecie*» (lett. c), è destinata a prevalere sull'art. 16, comma 2, del regolamento comunale sulla "Carta dei diritti del contribuente", che, prevedendo l'unico termine di centoventi giorni (sulla falsariga del testo originario dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212), deve essere disapplicato in parte qua per contrarietà allo *ius superveniens* di rango primario (c.d. "illegittimità sopravvenuta") ex art. 7, comma 5, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

In proposito, premesso che la contribuente aveva presentato successivo interpello il 30 ottobre 2018 (con l'annessa produzione del decreto impositivo del vincolo) sulla medesima questione in relazione sia all'accertamento per l'anno 2017 che all'accertamento per l'anno 2016, l'ente impositore ha altresì dedotto di aver «*dato riscontro dell'istanza di accertamento con adesione del 30.10.2018 con nota del 23.1.2019, evidenziando che alla luce del Decreto allegato a detta istanza, "non appare possibile procedere alla riduzione della base imponibile degli atti accertativi posto che l'art. 13, comma 3, lett. a), del D.L. n. 201/2011 riserva detto trattamento ai soli fabbricati di interesse storico-artistico o artistico direttamente vincolati ex art. 10 D. Lgs. n. 42/2004"*; ciò in quanto il vincolo



diretto, ai sensi della Legge n. 1089/1939, è previsto per il terreno, mentre per l'immobile insistente su detto terreno il vincolo è indiretto ex art. 21 della predetta Legge"».

2.2 Secondo l'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (nel testo novellato dall'art. 1, comma 1, del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156), che disciplina l'istituto dell'interpello:

- il contribuente può interpellare l'amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali circa l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di «*obiettiva incertezza*» sulla corretta interpretazione di tali disposizioni (c.d. "*interpello puro*"), e la corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime (c.d. "*interpello qualificatorio*"), ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza e non siano comunque attivabili le procedure di cui all'art. 31-ter d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, quale introdotto dall'art. 1 del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147, e di cui all'art. 2 del d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147 (comma 1, lett. a); secondo la circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate l'1 aprile 2016, n. 9/E ("*Commento alle novità del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, recante revisione della disciplina degli interpelli*"): «*L'interpello ordinario "puro" si pone in linea di assoluta continuità con le previgenti disposizioni statutarie; attraverso l'utilizzo delle medesime locuzioni contenute nella vecchia formulazione dell'articolo 11 viene, infatti, confermata la struttura dell'interpello come strumento "generale" di dialogo, attivabile in relazione a qualsiasi disposizione di legge che si presenti obiettivamente incerta nella sua applicazione alla fattispecie concreta e personale. (...) Con la previsione di un interpello ordinario di tipo "qualificatorio" il legislatore, in altre parole, ha*



ricosciuto la vocazione espansiva dell'interpello ordinario, esplicitando l'applicabilità dell'istituto anche ai casi in cui oggetto di obiettiva incertezza non è la norma tributaria in quanto tale, ma la qualificazione giuridico-tributaria della fattispecie prospettata dal contribuente, quando cioè quest'ultimo ha dubbi sulla qualificazione del fatto e, dunque, sull'applicazione della norma, più che sull'interpretazione della medesima» (par. 1.1);

- l'amministrazione deve rispondere all'istanza in questione nel termine di novanta giorni; la risposta, scritta e motivata, vincola ogni organo della amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e con limitato riguardo al richiedente; quando la risposta non è comunicata al richiedente entro il termine previsto, il silenzio equivale a condivisione, da parte dell'amministrazione, della soluzione prospettata dal contribuente; gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio difformi dalla risposta, espressa o tacita, sono nulli (comma 3);

- non ricorrono le condizioni di obiettiva incertezza quando l'amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati con mezzi idonei (comma 4);

- la carenza dell'obiettiva incertezza (sia interpretativa che qualificatoria) comporta l'inammissibilità dell'istanza di interpello (art. 5, lett. c., del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156).

2.3 Analogamente, il regolamento comunale sulla "*Carta dei diritti del contribuente*" (approvato con deliberazione adottata dal Consiglio Comunale il 21 ottobre 2002, n. 92) disciplina la procedura di interpello (artt. 14-20), stabilendo che:



- ciascun contribuente può presentare all'ente impositore, *«qualora sussistano obiettive condizioni di incertezza, (...) istanze, domande o richieste, comunque denominate sulla corretta interpretazione di regolamenti, circolari, provvedimenti e ogni altro atto amministrativo comunale, ovvero sulla disciplina dei tributi locali»*, con riguardo a casi concreti concernenti la posizione personale dell'istante, proponendo *«l'interpretazione che ritiene più appropriata al caso di specie»* (art. 14, commi 1, 2 e 3);
- l'istanza deve contenere, *«a pena d'improcedibilità»*, l'indicazione del tributo di riferimento e del bene giudico che ne forma oggetto, la formulazione del quesito o della questione sul cui merito è stato richiesto il parere dell'ente impositore, l'esposizione delle circostanze di caso concreto e la motivazione dell'interpretazione proposta dal contribuente, con il richiamo della normativa applicata (art. 15, lett. b, lett. d, lett. e e lett. f);
- l'ente impositore deve rispondere, con provvedimento motivato, nel termine di centoventi giorni (novanta giorni, dopo l'entrata in vigore dell'art. 1, comma 1, del d.lgs. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212), indicando i presupposti di fatto e gli elementi di diritto su cui la decisione è basata (art. 16, commi 2 e 4);
- l'ente impositore può invitare il contribuente ad integrare la documentazione prodotta, in casi di insufficienza o inadeguatezza, assegnando allo scopo un termine, *«a pena d'improcedibilità»*, in pendenza del quale lo *spatium deliberandi* rimane sospeso (art. 16, comma 5);
- il contribuente ha sempre facoltà di depositare memorie o aggiungere documenti fino a che la decisione non sia stata assunta (art. 16, comma 6);



- la decisione presa vincola l'ente impositore ed il contribuente con riguardo alla fattispecie esaminata (art. 17, comma 4);
- la mancata risposta nel termine di centoventi giorni *«equivale ad accettazione, da parte dell'ufficio, della soluzione prospettata dall'istante»* (art. 17, comma 2);
- *«gli atti e i provvedimenti emessi in violazione della risoluzione espressa sono viziati da nullità, rilevabile in ogni tempo ad istanza di parte»* (art. 17, comma 5);
- la decisione tardiva, se difforme dall'interpretazione proposta dal contribuente, esonera dal pagamento di sanzioni ed interessi per eventuali violazioni commesse prima della conoscenza della risposta all'interpello ed oltre la scadenza del termine di centoventi giorni (art. 18);
- la domanda di interpello si considera respinta per mancanza di presupposti, quando l'incertezza derivi da errore o ignoranza del contribuente ovvero quando l'ente impositore si sia già pronunciato con circolare o altro documento esplicativo di portata generale, non formandosi in tali ipotesi il silenzio-assenso (art. 20, commi 2 e 3).

2.4 Così delineato il quadro normativo di riferimento, l'ente impositore ha lamentato che: *«Nel caso in esame (...), la contribuente non poteva vantare alcun legittimo affidamento, poiché come pacifico, la norma non coinvolgeva alcuna difficoltà oggettiva interpretativa, stante il chiaro disposto normativo in materia di IMU ed il fatto che a partire dal 1° gennaio 2012, come rilevato dal Comune di Milano, il criterio di tassazione per gli immobili storici contenuto nella precedente disposizione di cui all'articolo 2 comma 5 del decreto legge 16/1993 è stato espressamente abrogato dal decreto legge n. 16/2012 e sostituito dal diverso criterio indicato dall'articolo 13, comma 3, del D.L. 6 dicembre 2011 n. 201, convertito con*



modificazioni dalla L. 22 dicembre 2011 n. 214, che ha stabilito espressamente che la base imponibile dell'IMU va ridotta del 50 per cento solo per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42. Difatti, nel disporre tale riconoscimento a favore degli immobili sottoposti a vincolo diretto, il medesimo legislatore ha escluso, per converso, che tale agevolazione fiscale possa trovare applicazione anche per gli immobili sottoposti a vincolo indiretto, di cui all'articolo 21 della legge 1089 del 1939, ora trasfuso nell'articolo 45 del decreto legislativo n. 42 del 22 gennaio 2004».

2.5 Con riguardo all'ICI, l'art. 2, comma 5, del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75 (poi abrogato dall'art. 4, comma 5-ter, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44), prevedeva che: *«Per gli immobili di interesse storico o artistico ai sensi dell'articolo 3 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e successive modificazioni, la base imponibile, ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), è costituita dal valore che risulta applicando alla rendita catastale, determinata mediante l'applicazione della tariffa d'estimo di minore ammontare tra quelle previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è sito il fabbricato, i moltiplicatori di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504».*

L'agevolazione consisteva, dunque, nella liquidazione dell'imposta su una base imponibile ridotta, che era determinata in base al valore parametrico della rendita catastale.

L'art. 3 della legge 1 giugno 1939, n. 1089 (ora abrogata dall'art. 166 del d.lgs. 29 ottobre 1999, n. 490) disciplina il



procedimento di imposizione del c.d. "*vincolo diretto*" sui beni mobili ed immobili di interesse artistico, storico, archeologico o etnografico, ai quali si applicano le disposizioni dettate dagli artt. 11 ss. della medesima legge per la loro conservazione, integrità e sicurezza. Di contro, l'art. 21 della medesima legge disciplina il procedimento di imposizione del c.d. "*vincolo indiretto*" sui beni immobili adiacenti a quelli sottoposti al "*vincolo diretto*", a cautela della cui integrità sono prescritte distanze, misure ed altre disposizioni dirette ad evitare ogni pericolo di compromissione, così da garantirne una migliore visibilità e fruizione collettiva, o migliori condizioni di ambiente e di decoro (tra le tante: Cons. St., Sez. 6[^], 16 gennaio 2023, n. 1658).

2.6 Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, in materia di ICI, l'agevolazione prevista dall'art. 2, comma 5, del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, per gli immobili qualificati d'interesse storico-artistico, trova la sua *ratio* nella necessità di contemperare l'entità del tributo con le ingenti spese che i proprietari sono tenuti ad affrontare per preservare le caratteristiche degli immobili stessi; essa, pertanto, è applicabile esclusivamente agli immobili sottoposti al vincolo diretto di cui all'art. 3 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, richiamato dal citato art. 2, comma 5, e, trattandosi di norma di stretta interpretazione, non può essere estesa a quelli sottoposti al vincolo indiretto di cui all'art. 21 della medesima legge, genericamente apposto a salvaguardia di altri beni, con la conseguenza che incombe al contribuente l'onere di provare la natura diretta o indiretta del vincolo apposto, al fine di dimostrare la ricorrenza dei presupposti della fattispecie agevolativa (Cass., Sez. 5[^], 23 maggio 2005, n. 10859; Cass.,



Sez. 5[^], 24 ottobre 2008, n. 25703; Cass., Sez. 5[^], 7 novembre 2012, n. 19226; Cass., Sez. 6^{^-5}, 3 maggio 2017, n. 10760; Cass., Sez. 5[^], 15 novembre 2017, n. 27077; Cass., Sez. 5[^], 24 gennaio 2018, n. 1695); ne deriva che l'unità immobiliare (appartamento) compresa in un fabbricato costruito su un'area già sottoposta - essa sola - a vincolo archeologico a norma dell'art. 3 della legge 1 giugno 1939, n. 1089 (in ragione della esistenza nel sottosuolo di vestigia di un antico insediamento), non possa fruire dell'agevolazione suddetta (Cass., Sez. 5[^], 7 novembre 2012, n. 19226; Cass., Sez. 6^{^-5}, 3 maggio 2017, n. 10760).

2.7 In seguito, con riguardo all'IMU, l'art. 13, comma 3, lett. a, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, ha riconosciuto la riduzione della base imponibile nella misura del 50% *«per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42»* (c.d. "Codice dei beni culturali e paesaggistici"). Quest'ultima disposizione individua la categoria dei *«beni culturali»*, tra i quali sono comprese (comma 3, lett. a) *«le cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico particolarmente importante, appartenenti a soggetti diversi da quelli indicati al comma 1»* (vale a dire, diversi dallo Stato, dalle Regioni, dagli altri enti pubblici territoriali, nonché da ogni altro ente ed istituto pubblico e da persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti), quando sia intervenuta la dichiarazione dell'interesse culturale *ex art. 13 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42*, che corrisponde *quoad effectum* all'imposizione del vincolo diretto *ex artt. 1 e 3 dell'abrogata legge 1 giugno 1939, n. 1089*.



L'eccezionalità della norma agevolativa, anche in ragione della sua precisa e netta formulazione, ne esclude l'estensione in via interpretativa ai beni immobili sottoposti a «*tutela indiretta*» ex art. 45 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, che corrisponde all'imposizione del vincolo indiretto ex art. 21 dell'abrogata legge 1 giugno 1939, n. 1089, attraverso la prescrizione di distanze, misure e altre dirette ad evitare pericoli all'integrità, danni alla prospettiva o alla luce, alterazioni delle condizioni di ambiente e decoro dei beni immobili di interesse culturale.

2.8 È evidente che la sentenza impugnata si è astenuta da ogni accertamento in ordine alla sussistenza dell'«*obiettivo incertezza*» sulla corretta esegesi della norma agevolativa, che costituiva condizione essenziale ed imprescindibile per la formazione del silenzio-assenso sulla questione prospettata (cioè, sull'estensione del vincolo diretto gravante sul terreno al fabbricato sovrastante), essendosi fondato il convincimento del giudice di appello sulla mera constatazione dell'esaurimento del termine concesso all'ente impositore per la risposta all'interpello presentato dalla contribuente (da ricondursi al tipo «*qualificatorio*»), dal quale era stata desunta l'automatica formazione del silenzio-assenso.

Ad ogni buon conto, è il caso di evidenziare che il silenzio-assenso sull'interpello si era (comunque, invalidamente) formato su una falsa rappresentazione della fattispecie imponibile (quindi, su una fattispecie difforme da quella imponibile), atteso che la contribuente aveva ingannevolmente prospettato all'ente impositore l'insistenza della tutela diretta ex art. 10 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, sul fabbricato ubicato al [REDACTED] (che, a suo dire, «*risulta qualificato come fabbricato vincolato con prescrizione architettonica e/o archeologica di tutela diretta, in base al*



Decreto Legislativo del 22-01-2004 n. 42 art. 10 come risulta anche dalla dichiarazione del Geom. [redacted] che si allega»), chiedendo «di conoscere l'orientamento (...) circa la determinazione della base imponibile».

Cosicché, l'istanza doveva considerarsi respinta «per mancanza di presupposti» ex art. 20, comma 2, del regolamento comunale sulla "Carta dei diritti del contribuente", derivando l'incertezza da un inescusabile errore della contribuente nella proposta qualificazione della fattispecie rilevante ai fini impositivi.

2.9 Di contro, come è stato dedotto dalla ricorrente, oltre a non constare in generale dubbi interpretativi sulla portata dell'art. 13, comma 3, lett. a), del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, l'inapplicabilità dell'agevolazione al fabbricato della contribuente per la soggezione al vincolo indiretto (ora, alla tutela indiretta) era facilmente desumibile dalla semplice lettura del d.m. 12 marzo 1963 (il cui testo è stato interamente riprodotto in ricorso). Difatti, tale provvedimento, sulle premesse «che il terreno, su cui insiste l'immobile, sito al n. [redacted]

[ora: [redacted] con i mappali nn. [redacted] di proprietà [redacted] ha interesse particolarmente importante, perché ivi è il perimetro della cinta romana massimiana e l'immobile insiste sulle fondazioni della torre romana di detta cinta» e «che l'immobile, sito al [redacted] [ora: [redacted] ricade sul terreno predetto e che, quindi, nei suoi confronti, debbono essere dettate prescrizioni, allo scopo di assicurare la conservazione ed il decoro dei resti antichi», dopo aver revocato il precedente d.m. 12 dicembre 1961, ha disposto che: «II - Il terreno, sul quale insiste l'immobile, è dichiarato di notevole interesse archeologico e



viene quindi sottoposto a tutte le disposizioni contenute nella legge 1.6.1939 n.1089; III - l'immobile insistente sul terreno predetto è soggetto a vincolo indiretto, ai sensi dell'art.21 della citata legge e, nei suoi riguardi, viene imposto l'obbligo che qualsiasi progetto di nuova opera venga sottoposto all'approvazione del competente Soprintendente alle Antichità di Milano».

Per cui, non ha alcun fondamento l'argomentazione della contribuente circa la propagazione (per una sorta di "accessione") del vincolo diretto dal terreno che ne era oggetto per la presenza di resti murari di valore archeologico («*perché ivi è il perimetro della cinta romana massimiana e l'immobile insiste sulle fondazioni della torre romana di detta cinta*», secondo la motivazione del d.m. 12 marzo 1963) al fabbricato sovrastante, rispetto al quale, peraltro, l'amministrazione aveva espressamente imposto il vincolo indiretto a protezione dei resti murari insistenti sul medesimo terreno.

Né giova in tal senso il richiamo a taluni arresti giurisprudenziali in tema di ICI (in particolare: Cass., Sez. 5[^], 23 ottobre 2006, n. 22808; Cass., Sez. 5[^], 29 ottobre 2010, n. 22128; Cass., Sez. 5[^], 7 novembre 2012, n. 19226), non potendo estendersi ai terreni dichiarati di interesse culturale il principio valevole in caso di utilizzo di area edificabile, per il quale il valore della base imponibile si trasferisce dall'area stessa all'intera costruzione realizzata. Ciò in quanto l'agevolazione è strettamente connessa alla proprietà di aree interessate dalla presenza di manufatti artistici o storici ovvero di reperti archeologici o etnoantropologici, non potendo valere tale condizione anche per i fabbricati edificati *ex post* sulle medesime aree per i quali non vi sia stata un'autonoma dichiarazione di interesse culturale.



Non a caso, proprio uno dei precedenti richiamati dalla controricorrente (Cass., Sez. 5[^], 7 novembre 2012, n. 19226) mette in luce come il proprietario di una porzione del fabbricato insistente su un suolo soggetto al vincolo diretto (in base all'abrogata legge 1 giugno 1939, n. 1089), pur essendo comproprietario per una quota ideale del suolo e del sottosuolo, non possa fruire dell'agevolazione prevista dall'art. 2, comma 5, del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, anche in relazione al manufatto.

2.10 In conclusione, si può enunciare il seguente principio di diritto: **«In tema di IMU, la riduzione della base imponibile nella misura del 50%, che l'art. 13, comma 3, lett. a), del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, riconosce per i fabbricati di interesse storico o artistico soggetti alla "dichiarazione di interesse culturale" ai sensi degli artt. 10 e 13 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, non si applica ai fabbricati soggetti alle sole prescrizioni di tutela indiretta ai sensi dell'art. 45 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, per la materiale vicinanza o adiacenza a terreni o fabbricati dichiarati di interesse culturale, trattandosi di disposizione insuscettibile di interpretazione estensiva o analogica per l'eccezionalità dell'agevolazione concessa in relazione al valore culturale dell'immobile».**

3. In definitiva, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza dei motivi dedotti, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, primo



comma, ultima parte, cod. proc. civ., con il rigetto del ricorso originario della contribuente e la conferma dell'atto impositivo.

4. Le spese dei giudizi di merito sono compensate tra le parti in ragione dell'andamento processuale, mentre le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario della contribuente con la conferma dell'atto impositivo; compensa tra le parti le spese dei giudizi di merito; condanna la controricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità in favore del ricorrente, liquidandole nella misura di € 200,00 per esborsi e di € 1.900,00 per compensi, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 15 novembre 2024.

IL PRESIDENTE

Dott. Liberato Paolitto

