



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di CASERTA Sezione 2, riunita in udienza il 25/03/2024 alle ore 10:00 in composizione monocratica:
ZANNINI CARLO, Giudice monocratico

in data 25/03/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 132/2024 depositato il 11/01/2024

proposto da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Comune di San Felice A Cancellò - Piazza Municipio 81027 San Felice A Cancellò CE

Difeso da

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 1065 IMU 2019

proposto da

Ricorrente_2 - CF_Ricorrente_2

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Comune di San Felice A Canello - Piazza Municipio 81027 San Felice A Canello CE

Difeso da

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 1066 IMU 2019

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: si riportava al ricorso.

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il ricorrente Ricorrente_1 e Ricorrente_2, impugnavano gli avvisi di accertamento in intestazione emessi dal Comune di San Felice a Canello, notificati rispettivamente il 17.6 e 15.6.2023, a titolo di IMU anno 2019.

Deducevano: la nullità e l'illegittimità degli atti di accertamento per omessa motivazione a ragione dell'assenza di prove ed elementi certi circa la determinazione dei valori unitari accertati in violazione dell'art. 5 comma 5 del D.L.vo 504/92 ed artt. 52 e 59 del D.L.vo 446/97; la nullità degli avvisi di accertamento per illegittimità della delibera determinativa dei parametri di cui all'art. 5 comma 5 del D.L.vo 504/92 stante l'applicazione del solo indice fondiario aprioristicamente determinante il valore delle superfici a metro quadro; l'illegittimità degli atti di accertamento ed errata determinazione del valore venale dell'area fabbricabile per erroneità dei parametri di determinazione del valore unitario a metro quadrato dal che ricorrere le condizioni per la disapplicazione della delibera di Giunta Comunale n. 20 del 2008; l'illegittimità della irrogazione delle sanzioni stante l'assenza dell'obbligo dichiarativo.

Allegavano documentazione e l'atto impugnato. Concludevano per l'annullamento degli avvisi.

Si costituiva il Comune di San Felice a Canello deducendo: essere gli atti impugnati ampiamente motivati; essere infondata l'eccezione di nullità degli avvisi di accertamento in relazione alla delibera determinativa dei parametri di cui all'art. 5 comma 5 del D.L.vo 504/92; di essere stata la fattispecie già oggetto di precedenti decisioni dell'intestata Corte anche se riferita a diversi soggetti le quali avevano rigettato le sostanziali medesime doglianze avverso atti impositivi simili a quelli oggetto del presente giudizio.

Allegava documentazione e concludeva per il rigetto del ricorso.

Depositata dai ricorrenti memoria illustrativa, era richiesta con atto notificato la trattazione della controversia in pubblica udienza.

All'udienza pubblica del 25.03.2024, presenti le parti di cui al processo verbale, il ricorso era deciso come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato.

Gli avvisi di accertamento impugnati afferiscono allo stesso immobile per la medesima annualità in proprietà al 50% per ognuno dei ricorrenti, dal che il ricorso congiunto degli stessi da cui il presente giudizio.

Sinteticamente i ricorrenti si dolgono di detti avvisi sotto il pregnante profilo che il valore del suolo utilizzato per la determinazione dell'imposta accertata fosse risalente a quello stabilito con la delibera di G.C. n. 20 del 22.2.2008 facendo da ciò scaturire le violazioni sopra indicate con la conseguenza dell'illegittimità degli atti impugnati.

Va premesso che, con riferimento ad altre annualità ed a soggetti diversi, avvisi di accertamento per IMU emessi dal Comune di San Felice a Canello sono stati oggetto di impugnazione avanti l'intestata Corte, nonché di susseguente appello avanti la Corte di Giustizia Tributaria di II grado di Napoli. Tali decisioni, come versate in giudizio dalle costituite parti, si presentano di segno opposto tra loro.

Ed invero l'intestata Corte con le sentenze n. 3172/9/2020, n. 246/8/2022 e n. 5009/2/2022, nell'accogliere i ricorsi ha ritenuto gli avvisi di accertamento IMU privi di motivazione per essere stati utilizzati i valori dei suoli, ai fini del calcolo dell'imposta, desunti dalla Delibera di G.C. del Comune di San Felice a Canello n. 20/2008

Sempre l'intestata Corte con le sentenze n. 4355/1/2022 e n. 4841/1/2022, ha rigettato i ricorsi, medesima imposta e Comune, ritenendo appieno l'utilizzabilità della Delibera di G.C. sopra richiamata ai fini della determinazione dell'IMU dovuta non inficiata dalle argomentazioni dei ricorrenti.

Ritiene questo giudicante, ai fini della decisione della controversia, che vada effettuata, rispetto ad entrambe le contrastanti sentenze, una ricostruzione normativa e giurisprudenziale di legittimità formatasi in tema di ICI plasticamente applicabile all'imposta IMU che ha la sostanziale natura della prima come espressamente richiamata dal comma 3 dell'art. 13 del D.L. 201/2011 istitutivo dell'IMU.

Ulteriore dato di cui va tenuto conto, come pacifico e come desumibile dagli atti impugnati, è che il suolo di cui agli atti impugnati è classificato nel Comune di San Felice a Canello come F1 ovvero "zona destinata alla realizzazione di un polo fieristico – congressuale ricettivo" come da art. 45 del PUC del Comune versato in giudizio.

L'art. 5 della D.L.vo 504/92, istitutiva dell'ICI, come applicabile all'imposta IMU sulla scorta del richiamo normativo sopra evidenziato, testualmente al comma 5° prevede, ai fini dell'imposta di che trattasi, come "per le aree fabbricabili, il valore costituito da quello venale in comune commercio al primo gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche".

La norma appare di una logica stringente laddove dalla stessa è dato desumere, in modo non equivoco, che ai fini dell'imposta IMU che qui ne occupa dovrà tenersi conto di tutti gli elementi suddetti per determinare il valore dell'area.

La disposizione è ulteriormente rafforzata dall'art. 59, comma 1, lett. g) del D.L.vo 446/97 (pure applicabile all'IMU per il richiamo di cui al comma 6 dell'art. 13 del D.L. 201/11) il quale espressamente prevede che,

ai fini IMU, i Comuni nell'esercitare la loro potestà regolamentare nella subiecta materia debbano "determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili al fine della limitazione del potere di accertamento del Comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso".

Ovviamente tali elementi debbono estrinsecarsi in un atto determinativo della P.A. la quale, attraverso provvedimenti a valenza esterna (delibere, determine, ecc.), tenuto conto di quanto previsto dalla norma, fissi il valore delle aree edificabili secondo la diversa ubicazione e diverse caratteristiche.

Ulteriore corollario, di pregnante rilevanza, è la puntualizzazione della citata norma che "il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione".

Ne discende che il valore dei suoli non è assoluto e permanente nel tempo ma deve essere di anno in anno rideterminato a ragione di tutte le possibili variabili legate al decorso di questo.

In relazione al valore dei suoli edificatori ai fini IMU va detto come nel tempo la giurisprudenza di legittimità, ancorchè con riferimento all'ICI, è pervenuta a due diverse posizioni che possono essere così sintetizzate:

a) ai fini del valore ICI era sufficiente il semplice inserimento del terreno nel PRG generale dell'Ente locale come aree edificabili perché questo fosse tassato come tale (Cass. 16751/2004);

b) essere insufficiente ai fini del valore ICI la circostanza dell'inserimento del terreno nel PRG generale per tassarlo come area fabbricabile, se di fatto tale terreno rimaneva soggetto a vincolo di inedificabilità per essere questa subordinata all'emanazione di un piano attuativo (Cass. 21644/2004).

I Piani urbanistici attuativi (PUA), nella sostanza costituiscono un approfondimento tecnico delle previsioni del PRG (piano regolatore), oggi Puc (Piano urbanistico comunale). Contengono molte più informazioni del Puc, poiché sono disegnati in scala 1: 1000 fino a 1:200. Il PUA, in pratica, è il tramite tra il Piano urbanistico e il progetto edilizio. I principali strumenti attuativi sono: piani particolareggiati, piani di lottizzazione Peep, Pip (Piani di insediamento produttivi), piani di recupero di iniziativa pubblica e privata. Si tratta di elaborati che precisano gli interventi sul territorio e ne organizzano l'attuazione, traducendo dettagliatamente le previsioni e le precisazioni dettate per grandi linee nel Puc. Sono regolamentati dagli art.26 e 27 della legge regione Campania n.16 del 22 dicembre 2004 (Norme sul governo del territorio).

A dirimere le diverse posizioni è intervenuta la S.C. a Sezioni Unite con la sentenza n. 25506 del 28.9.2006 (successive conformi n. 16714/2007 e n. 20137/2012) alla quale si rinvia in estenso, che ha così composto il contrasto:

a) essere edificabili ai fini tributari tutti quei terreni che tali sono qualificati da uno strumento urbanistico a prescindere dall'approvazione dello strumento stesso e di strumenti attuativi che rendano possibile in concreto il rilascio della concessione edilizia;

b) "l'aspettativa di edificabilità di un suolo non comporta ai fini della valutazione fiscale, l'equiparazione sic et simpliciter alla edificabilità; comporta soltanto l'assoggettamento ad un regime di valutazione differente da quello specifico dei terreni agricoli" (...) in definitiva la equiparazione legislativa di tutte le aree che non possono considerarsi non inedificabili, non significa che queste abbiano tutte lo stesso valore. Con la perdita dell'inedificabilità di un suolo (cui normalmente, ma non necessariamente, si accompagna un incremento di valore) si apre soltanto la porta alla valutabilità in concreto dello stesso. È evidente che, in sede di valutazione, la minore o maggiore attualità e potenzialità della edificabilità dovrà essere considerata ai fini di una corretta valutazione del valore venale delle stesse, ai sensi dell'art. 5, comma 5°, del D.L.gs n. 504/92";

c) "L'intervenuta approvazione degli strumenti attuativi potranno, però, incidere sulla concreta valutazione

dell'area edificabile". ... "anche perché i tempi ancora necessari per il perfezionamento delle procedure, con tutte le incertezze riferite anche a quelli che potranno essere i futuri contenuti prescrittivi, entrano in gioco elementi di valutazione in ribasso";

d) "... se i criteri di calcolo vengono applicati correttamente il contribuente subirà un prelievo che non sarà mai superiore a quello giustificato dal reale valore del bene posseduto. Con la possibilità del tutto naturale, che si verifichino oscillazioni di valore connesse all'andamento del mercato e/o allo stato di attuazione delle procedure che determinano il perfezionamento dello ius edificandi".

Dunque per le Sezioni Unite, un'imposta periodica come l'ICI, ora IMU, che ha come presupposto di imposta il possesso di un immobile in un determinato anno, il prelievo fiscale di un terreno edificabile che non ha ancora ultimato tutta la procedura di approvazione per diventare effettivamente tale, non può essere paragonato ad un terreno edificabile già perfetto (che ha ultimato tutto l'iter procedimentale di approvazione).

In tale quadro normativo interpretativo va esaminata la fattispecie relativa al ricorso che ne occupa, se, cioè, il Comune di San Felice a Canello ha fatto buon governo dei suesposti dictum applicandoli in atti a rilevanza esterna della P.A. poi posti a base degli atti impugnati.

Gli atti impugnati richiamano il Regolamento ICI del Comune, la delibera determinativa delle aliquote e quella n. 20/2008 con la quale sono stati stabiliti i valori relativi alle singole aree secondo la diversa destinazione edificatoria.

Si è detto che il suolo tassato con gli atti impugnati ha destinazione F1 nel PUC del Comune di San Felice a Canello con le caratteristiche edificatorie sopra indicate ed è soggetto a PUA il cui contenuto è stato innanzi evidenziato.

La delibera n. 20/2008, sopra richiamata, determinativa dei valori dei suoli ai fini IMU, risulta adottata ben undici anni prima dell'anno di imposta 2019 di cui agli atti impugnati.

Sulla scorta della succitata giurisprudenza del giudice di legittimità non può non rilevarsi come tale delibera, nel suo contenuto determinativo del valore dei suoli, potrebbe non essere più aderente alle condizioni oggettive di questi ultimi.

Dagli atti impugnati non si ricava per un verso una qualche ulteriore deliberazione confermativa o modificativa del valore dei suoli con riferimento anno impositivo 2019, e per altro verso non emerge che questi abbiano tenuto conto di tutti i principi suesposti come riferiti ed affermati da Cass. Sezioni Unite con la sentenza n. 25506 del 28.9.2006.

In particolare la difesa dell'Ente non evidenzia, all'attualità, se quei suoli, come tassati con gli atti impugnati, siano stati oggetto degli interventi previsti da un PUA e/o dalla realizzazione di strade o di attività infrastrutturali tali da rendere l'area concretamente edificabile.

L'Ente non evidenzia in giudizio se quelle aree hanno avuto una qualche trasformazione urbanistica.

Gli atti impugnati violano palesemente il disposto dell'art. 5 del D.Lvo 504/92, che espressamente prevede come "il valore è costituito da quello venale in comune commercio al primo gennaio dell'anno di imposizione", ed il disposto dell'art. 59, comma 1, lett. g) del D.L.vo 446/97 che prevede come il Comune debba "determinare periodicamente" il valore delle aree edificabili.

È pur vero che le condizioni dei suoli di cui agli atti impugnati, con riferimento all'anno 2019, potevano essere meglio evidenziate da parte dei ricorrenti.

Nondimeno, però, per il principio di vicinanza della prova, anche in riferimento al novellato art. 7 comma 5

bis del D.L.vo 546/92, per il Comune di San Felice a Canello sarebbe stato facile provare che il suolo tassato, nell'arco di oltre un decennio, aveva subito una qualche trasformazione urbanistica mediante la realizzazione di infrastrutture e manufatti secondo la sua destinazione sopra indicata.

Di tutto ciò nulla si rileva e viene evidenziato.

In punto di logica quel suolo, a distanza anche di decenni, potrebbe restare nello status quo di inedificazione pur permanendo la sua attuale destinazione e così determinare una tassazione costante nel tempo in difetto di qualsivoglia valutazione da parte dell'Ente che verifichi periodicamente se il suo valore sia mutato meno.

Sempre in punto di logica è evidente che se per decenni un suolo dichiarato edificatorio non vede realizzata, in concreto, la sua destinazione il suo valore è innegabilmente destinato a modificarsi tranne a ritenere che ciò sia causato da una espressa volontà dei proprietari di non edificare.

Non sempre la volontà di edificare un'area classificata F1 nello strumento urbanistico dipende dall'esclusiva volontà del proprietario di questa.

Difatti le aree a destinazione F1 hanno genericamente superfici notevoli.

Nello specifico l'art. 45 del PUC del Comune di San Felice a Canello prevede che per gli insediamenti in F1 occorra una superficie non inferiore a 30.000 metri quadrati.

I ricorrenti, come dagli atti, sono proprietari semplicemente di metri quadrati 2811 per cui da sé stessi non possono procedere ad un PUA dovendo raggiungere accordi con altri proprietari.

Difatti i PUA possono essere tanto di iniziativa privata quanto di iniziativa pubblica.

La Regione Campania ai sensi dell'art. 27 della sua Legge n. 16/2004 prevede che i Comuni provvedono a dare attuazione ai PUC attraverso i PUA i quali ultimi sono redatti in ordine prioritario dal Comune o dai proprietari con oneri a loro carico.

L'art. 27 di detta Legge prevede come il PUA di iniziativa privata deve essere formulato al Comune dal 51% del complessivo valore imponibile dell'area interessata dagli interventi accertato ai fini dell'imposta comunale sugli immobili.

Se ne ha che, come già detto, il proprietario di una modesta superficie classificata F1 non è in grado di per sé di proporre al Comune un PUA così restando permanentemente vincolato a quella destinazione urbanistica del proprio suolo senza poter avvantaggiarsi di questa, fermo restando che il PUA dev'essere, comunque, approvato dal Comune.

Resta, così, compito dell'Ente verificare periodicamente l'effettiva realizzazione dei PUA nelle zone classificate F1 modificando eventualmente il valore del suolo per il caso di inerzia pubblica e privata o, comunque, motivando del perché mantenere gli stessi valori determinati con una risalente deliberazione.

Nello specifico l'Ente non ha evidenziato, nonostante i molteplici elementi certamente in suo possesso, quale la sorte dei suoli classificati F1 dalla data di approvazione del PUC nell'anno 2006 e della Delibera di Giunta Comunale n. 20 del 2008 a quella degli avvisi di accertamento impugnati che sono del 2019.

Da ciò consegue che la delibera n. 20/2008 determinativa dei valori come posta a base degli atti impugnati va temporalmente disapplicata ai sensi dell'art. 7, comma 5°, D.L.vo 546/92, con ogni logica conseguenza su di questi ovvero, seppur legittima all'atto della sua approvazione, non può essere utilizzata per la determinazione dell'imposta IMU a distanza di oltre un decennio in violazione delle norme surrichiamate e nell'assenza di ulteriori atti confermativi dei valori dei suoli stabiliti con la stessa.

Né si può obiettare che quell'atto deliberativo poteva essere impugnato dal proprietario per contestare una diversa e corretta determinazione del valore dei suoli.

Invero alla data di adozione di tale atto deliberativo poteva non esservi alcun interesse all'impugnazione ritenuti quei valori corretti.

Nondimeno se l'Ente, come era suo onere, avesse adottato per ogni anno una ulteriore deliberazione, anche confermativa dei valori di quella precedente, il contribuente avrebbe potuto esercitare il suo diritto ad impugnarla per far valere le proprie ragioni.

Al contrario si verifica che deliberato dall'Ente un valore dei suoli il proprietario resta permanentemente obbligato alla contribuzione IMU secondo quei parametri senza potersene mai dolere a distanza di anni pur se modificate le oggettive condizioni di detti suoli tali da comportarne un diverso valore.

Ciò si traduce, in sostanza, in un difetto di motivazione degli avvisi impugnati che vanno annullati.

Va, pertanto, il ricorso accolto e gli atti impugnati annullati così disapplicata, solo relativamente al presente giudizio, la delibera di G.C. n. 20/2008 del Comune di San Felice a Canello. Assorbito ogni altro motivo.

Spese compensate a ragione della particolarità della fattispecie e dei contrasti giurisprudenziali evidenziati.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso ed annulla gli atti impugnati, così disapplicata, solo relativamente al presente giudizio, la delibera di G.C. n. 20/2008 del Comune di San Felice a Canello.

Spese compensate.

Caserta lì 25.03.2024

Il Giudice Monocratico Dott. Carlo Zannini