

Documento firmato digitalmente

Il Relatore

MASSIMO ZENO

Sentenza n. 378/2022

Depositato il 08/03/2022

Il Segretario

OLIMPIA DURANTE

Il Presidente

GIULIO DE SIMONE



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Regionale per la TOSCANA Sezione 02, riunita in udienza il 11/10/2021 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

DE SIMONE GIULIO, Presidente

ZENO MASSIMO, Relatore

IANNONE MARIA, Giudice

in data 11/10/2021 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2152/2018 spedito il 03/12/2018

proposto da

Comune di Massa - Via Simon Musico 54100 Massa MS

elettivamente domiciliato presso comune.massa@postacert.toscana.it

contro

Marisa Pucci - PCCMRS36T61F023S

elettivamente domiciliato presso Via Lodolina Sotto I Poggi 10 54100 Massa MS

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 67/2018 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale MASSA CARRARA sez. 1 e pubblicata il 19/01/2018

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 36002/2017 IMU 2011

a seguito di discussione in pubblica udienza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Sig.ra Pucci Marisa ricorreva avverso l'avviso di accertamento ICI n. 24 del 27/06/2017, notificatole il 06.07.2017, emesso dal Comune di Massa, con il quale le veniva contestato, in relazione all'area edificabile identificata al Fg 136 mapp. 97 dalla stessa posseduta, l'imposta dovuta di € 546,00, maggiorata di interessi e con irrogazione di sanzione per omesso versamento e omessa dichiarazione per un totale di € 1.301,79.

La Contribuente proponeva al Comune di Massa, in autotutela, il riesame del provvedimento contestato richiedendone l'annullamento.

A seguito del diniego del Comune di Massa, la Contribuente proponeva ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Massa Carrara, eccependo:

a) l'illegittimità dell'atto di accertamento, l'incongruità del valore imponibile accertato e l'errato criterio in base al quale doveva essere determinata la base imponibile Ici;

b) la nullità dell'avviso di accertamento per mancanza assoluta di motivazione, falsa rappresentazione della realtà ed errata applicazione degli artt. 5, commi 5-6-7, 11, comma 3, e 14, comma I, del D. Lgs. n. 504/92 nonché dell'art. 14, comma 1, del D. Lgs. n.504/92.

Il Comune di Massa si costituiva in giudizio ed insisteva sulla piena legittimità del proprio operato e, per l'effetto, chiedeva il rigetto del ricorso.

La Commissione Tributaria Provinciale di Massa Carrara, con sentenza n. 67/01/2018 del 27 marzo 2018, depositata in data 19 aprile 2018, accoglieva il ricorso compensando le spese.

Con atto di appello notificato in data 13.11.2018, il Comune di Massa - invocando l'errata interpretazione e applicazione del D. lgs. 504/1992, art. 2 comma 1 lettera b) nonché dell'art. 11 *quaterdecies*, comma 16 della legge 248/2005 e la falsa applicazione del principio di tassazione di area edificabile (*ius edificandi*) - in riforma della sentenza impugnata ne chiedeva l'accoglimento e la conseguenziale dichiarazione di legittimità dell'avviso di accertamento in contestazione.

Si costituiva la Contribuente con la richiesta di confermare la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Massa Carrara n. 67/01/2018 e, per l'effetto, dichiarare la nullità degli avvisi di accertamento originariamente impugnati per infondatezza della pretesa impositiva, falsa rappresentazione della realtà ed errata applicazione degli artt. 2, comma 1, lettera b) - 5, commi 5-6-7, 11, comma 3, e 14, commi I, del D. Lgs. n.504/92 nonché dell'art. 14, comma 1, del D.lgs. n.504/92), con condanna alle spese di causa del doppio grado di giudizio in ossequio al D. Lgs. n. 156/2015. Con riserva di ulteriormente dedurre, eccepire, articolare e produrre anche in conseguenza del contegno processuale di controparte.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Secondo i Giudici di prime cure *"il terreno oggetto del ricorso non può essere classificato come area edificabile perché il Piano Strutturale, di cui il comune di Massa si è dotato in data 09 Dicembre 2010 ha incluso il terreno, oggetto di contestazione, nel sottosistema funzionale delle aree residuali e considerandolo quale area agricola debole"*.

Il principio espresso dalla CTP è condiviso da questa Commissione e dev'essere confermato in quanto, secondo l'ormai consolidato orientamento della Suprema Corte, "in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore del D. L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 11 *quaterdecies*, comma 16, convertito con modificazioni dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, e del D. L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 2, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n.

248, che hanno fornito l'interpretazione autentica del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, comma 1, lett. b), l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, dev'essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è infatti sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, le cui eventuali oscillazioni, in dipendenza dell'andamento del mercato, dello stato di attuazione delle procedure incidenti sullo *ius aedificandi* o di modifiche del piano regolatore che si traducano in una diversa classificazione del suolo, possono giustificare soltanto una variazione del prelievo nel periodo d'imposta, conformemente alla natura periodica del tributo in questione, senza che ciò comporti il diritto al rimborso per gli anni pregressi, a meno che il Comune non ritenga di riconoscerlo, ai sensi del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 59, comma 1, lett. f). L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone peraltro di tener conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio" (Cass., Sez. un., n. 25506 del 30/11/2006 ed altre successive conformi, nonché da ultimo Sez. un., n. 23902 del 2020).

È stato ulteriormente chiarito che la nozione di edificabilità rilevante ai fini tributari è distinta ed autonoma rispetto a quella rilevante ai fini urbanistici: "diverse, infatti, sono le finalità della legislazione urbanistica rispetto a quelle della legislazione fiscale. La prima tende a garantire il corretto uso del territorio urbano, e, quindi, lo *ius aedificandi* non può essere esercitato se non quando gli strumenti urbanistici siano perfezionati (garantendo la compatibilità degli interessi individuali con quelli collettivi); la seconda, invece, mira ad adeguare il prelievo fiscale alle variazioni dei valori economici dei suoli, che si registrano e progrediscono, in parallelo, dal sorgere della mera aspettativa dello *ius aedificandi*, fino al perfezionamento dello stesso. Ne consegue, che le chiavi di lettura dei due comparti normativi possono essere legittimamente differenti".

Proprio tenendo conto di tale autonomia, la Cassazione ha evidenziato come anche il semplice avvio della procedura amministrativa finalizzata alla edificabilità assume rilevanza ai fini impositivi, determinando un incremento di valore dell'immobile che costituisce manifestazione di ricchezza e capacità contributiva.

D'altra parte, la Corte costituzionale ha ritenuto "del tutto ragionevole" che il legislatore "distingua, ai fini della determinazione dell'imponibile dell'ICI, le aree qualificate edificabili in base a strumenti urbanistici non approvati o non attuati (e, quindi, in concreto non ancora edificabili), per le quali applica il criterio del valore venale, dalle aree agricole prive di detta qualificazione, per le quali applica il diverso criterio della valutazione basata sulle rendite catastali" dal momento che "la potenzialità edificatoria dell'area, anche se prevista da strumenti urbanistici solo in itinere o ancora inattuati, costituisce notoriamente un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore del terreno e, pertanto, rappresenta un indice di capacità contributiva adeguato, ai sensi dell'art. 53 Cost., in quanto espressivo di una specifica posizione di vantaggio economicamente rilevante" (Corte Cost., ordinanza n. 41 del 2008).

Venendo al caso in esame, non assume rilevanza alcuna la circostanza che nelle more dell'approvazione del Piano trovasse applicazione il cd. regime di salvaguardia, dal momento che esso concerne unicamente la disciplina urbanistica, mentre è irrilevante ai fini della legislazione fiscale. (Cass. civ., Sez. V, Ord., 05/10/2021, n. 26897 – in motivazione).

In tema di ICI, la qualificazione edificatoria delle aree ex agricole sussiste e decorre sin dal momento del loro inserimento nelle previsioni del piano regolatore generale del comune, essendo irrilevante il perfezionamento dello strumento urbanistico; ne consegue che tale inserimento è sufficiente a determinare un incremento di valore che ne giustifica la natura edificatoria a fini fiscali. (Cass. civ., Sez. V, Sentenza, 18/12/2019, n. 33576).

Ebbene, sulla scorta degli indirizzi giurisprudenziali citati è ininfluenza che il Piano Strutturale, rientrando nella nuova fase di progettazione urbanistica, non abbia ancora acquisito efficacia definitiva stante la mancata approvazione del nuovo Regolamento Urbanistico o che il "... piano regolatore generale (sia) ancora in movimento ..." (pagina 5 controdeduzioni appellato).

Pertanto, condividendo l'indirizzo giurisprudenziale espresso dalla Suprema Corte ed innanzi richiamato, è

irilevante il perfezionamento dello strumento urbanistico, essendo sufficiente a determinare un incremento di valore che ne giustifica la natura edificatoria ai fini fiscali, il loro inserimento nelle previsioni del piano regolatore generale del comune, ovvero, la mera aspettativa dello *ius aedificandi*, in attesa del perfezionamento dello strumento urbanistico.

Dunque, nessun rilievo hanno le doglianze del contribuente con le quali assume che non possa sussistere il regime di valutazione specifico per aree edificabili, quando si tratti di terreni la cui vocazione rurale sia stata formalizzata in uno strumento urbanistico, ancorché non operativo.

Alla stregua delle precedenti argomentazioni, la Commissione respinge l'appello promosso dal Comune di Massa. Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello e condanna il Comune a rifondere al Contribuente le spese di questo grado, liquidate in € 500,00, oltre accessori di legge.

Firenze, 11 ottobre 2021

Il Giudice Estensore
dottor Massimo Zeno

Il Presidente
dottor Giulio De Simone