

Corte Giustizia Trib. Il grado Toscana sez. VI - Firenze, 27/10/2022, n. 1203

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO DELLA TOSCANA

SESTA SEZIONE/COLLEGIO

- Omissis -

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

AA ha impugnato l'avviso di accertamento emesso dal Comune di (omissis) per l'IMU Anno 2014 chiedendo di:

- annullare l'avviso di accertamento in quanto fondato su motivazione inesistente e solo apparente;
- dichiarare che le aree di cui al Foglio (omissis) delle particelle (omissis), n. (omissis) e n. (omissis) sono aree pertinenziali e pertanto non soggette a tributo;
- dichiarare che le aree di cui al Foglio (omissis) particelle (omissis), (omissis), (omissis) e (omissis) sono aree ricadenti nell'area vincolata F 3.1 - parco agricolo collinare - e pertanto non soggette a tributo.

La Commissione Tributaria Provinciale di Lucca ha parzialmente accolto il ricorso in merito al motivo relativo all'attribuzione dell'edificabilità della particella (omissis), riducendo, in ragione della limitazione edificatoria della medesima, nella misura del 50% il valore accertato, e ha respinto il ricorso con riferimento alle altre aree pertinenziali.

Ha presentato appello la contribuente deducendo che:

1. La motivazione della CTP in merito alla carenza di motivazione è erronea e contraddittoria.

La Commissione non ha accertato sulla base dei criteri oggettivi indicati dalla legge se l'avviso impugnato è motivato, ma si è limitata ad una mera valutazione a posteriori, tenendo in considerazione come parametro di apprezzamento solo l'attività difensiva della contribuente e facendo dipendere da essa la sussistenza della motivazione dell'avviso. In realtà la contribuente è stata costretta a difendersi attesa l'errata attribuzione di potenzialità edificatoria ai terreni soggetti all'imposta, attività resa più difficoltosa stante la completa

assenza di motivazione all'interno dell'avviso di accertamento impugnato. Nell'avviso di accertamento non sono stati indicati i parametri di riferimento per la determinazione del valore contravvenendo all'obbligo di motivazione di cui all'art. 11 comma 1 D.lgs. n. 504 del 1992 che prevede l'onere per l'ente impositore di indicare nell'avviso di liquidazione i criteri adottati.

2. In merito alla domanda di accertamento circa la natura pertinenziale delle aree di cui al Foglio (omissis) particelle (omissis) (omissis), la CTP di Lucca ha erroneamente deciso di non ritenere dette particelle aree pertinentziali, motivando che dalle fotografie i terreni "appaiono" di ampie dimensioni con autonoma potenzialità edificatoria.

2.1. Al contrario, la volontà effettiva da parte del contribuente di creare il vincolo di strumentalità e funzionalità con il bene principale è provato e documentato dallo stato dei luoghi, che si evince dalle fotografie allegate al ricorso in primo grado che dimostrano l'asservimento delle particelle oggetto di accertamento alle altre particelle creando un inequivocabile vincolo pertinenziale. Si tratta di terreni che sono stati sempre utilizzati come giardini piantumati, come pertinenza dell'abitazione, di cui costituiscono un ornamento, funzionale e complementare.

L'accesso carrabile all'immobile della strada comunale, è il cancello da sempre presente che insiste sulla particella (omissis).

2.2. Le particelle (omissis)-(omissis) sono sottoposte a vincolo paesaggistico e di conseguenza non è concessa l'edificabilità, in quanto il Piano d'indirizzo territoriale (PIT) non consente di edificare nelle aree vincolate.

3. Quanto alla particella (omissis) l'edificabilità non è ridotta, come ritenuto dalla CTP, ma esclusa sia sul lato est che sul lato ovest del fabbricato.

3.1. Sul lato Ovest è impossibile costruire in aderenza in quanto l'immobile insiste ed è adiacente ad una strada di accesso ad altre unità.

3.2. Allo stesso modo la presenza di tre finestre sul lato est impedisce l'edificabilità, inoltre la superficie ad est è l'unico accesso all'immobile dalla strada delimitato dalla staccionata e coincide con l'avvallamento del terreno, si tratta di un vero e proprio dirupo.

3.3. L'inedificabilità è stata accertata dalla Commissione Tributaria di Lucca con la sentenza n. 856/2018 del 6.12.2018 depositata il 19.12.2018 che, riguardo alla particella (omissis), ha accolto il ricorso della ricorrente accertando l'inedificabilità sia sul lato est che sul lato ovest del fabbricato per cui in ordine alla particella (omissis) "lo stato dei luoghi come rappresentato conferma in maniera incontrovertibile l'impossibilità edificatoria della particella anzidetta".

4. La Commissione Tributaria Provinciale ha affermato che risulta incontestato il fatto che la contribuente non ha provveduto alla comunicazione tramite dichiarazione IMU del cambiamento di destinazione dei terreni ritenuti pertinenziali e che da tale omissione consegue inevitabilmente il mancato assoggettamento della pertinenza al regime fiscale dell'immobile principale.

4.1. In primo luogo, l'Amministrazione Comunale, a seguito dell'approvazione della Variante al Regolamento Urbanistico con delibera n. X del 26 novembre 2006, non ha mai provveduto a comunicare al proprietario l'attribuzione della natura edificabile del terreno oggetto di accertamento, in spregio a quanto disposto dalla L. 27 dicembre 2002, n. 289. Tale omissione ha impedito di fatto alla proprietà di effettuare ogni opportuna comunicazione inerente lo stato di detto terreno.

4.2. Secondo quanto affermato dalla Corte di Cassazione la mancata comunicazione da parte del contribuente riguardo la natura pertinenziale dell'area non pregiudica il suo diritto a far accertare il carattere di pertinenzialità dell'area e la conseguente esenzione dalla contribuzione, in quanto "la necessità della preventiva dichiarazione al Comune dell'esistenza di una pertinenza può essere superata dalla prova offerta dal contribuente nel procedimento di contenzioso instaurato per contestare la pretesa tributaria della pertinenzialità della stessa (Cassazione 19125 del 28.09.2016).

5. La CTP ha omesso di pronunciare in merito al motivo di ricorso relativo all'illegittimo assoggettamento dei terreni agricoli Foglio (omissis) particelle (omissis), (omissis) (omissis), (omissis) all'imposta IMU.

6. La sentenza ha omesso di statuire sulla domanda, formulata in via di ipotesi in caso di mancato accoglimento della domanda principale, ossia l'accertamento del difetto di motivazione nell'attribuzione del valore di Euro 80 m/q e per l'effetto di provvedere alla rideterminazione del valore applicando il disposto dell'art. 5 comma 5 D.lgs. n. 504 del 3012, 1992 in merito ai parametri da applicare per la determinazione del valore.

6.1. In ordine al valore attribuito alle aree edificabili identificate alle particelle (omissis),(omissis) e (omissis) di Euro 80,00/mq la contribuente in primo grado ha documentato la palese illegittimità ed arbitrarietà del valore attribuito.

6.2. Le aree interessate da dette particelle, difatti, sono inserite in zona B1 satura, dove, per stessa ammissione del Comune il volume costruibile attribuito all'inizio è esaurito (Variante Generale al Piano Strutturale Rapporto ambientale Vas prodotta al doc 4 "a (omissis) si è consumato il potenziale residenziale" ed il "volume costruibile attribuito all'inizio è esaurito").

6.3. Inoltre le particelle (omissis) e (omissis) sono in zona collinare, dove è vietata qualsiasi nuova edificazioni in quanto soggetta a vincolo paesaggistico. Il vincolo paesaggistico

costituisce nella realtà dei fatti un limite ed un onere più gravoso per il proprietario che qualora intenda risanare o ristrutturare deve rispettare tutta una serie limitazioni, imposizioni che generano costi e tempi di realizzazione maggiori.

6.4. Oltremodo a (omissis) non è consentito costruire atteso che il Piano d'indirizzo territoriale (PIT) non consente di edificare nelle aree vincolate (art. 21 del Piano Strutturale 2012 del Comune di (omissis)). Nell'estratto della copia del piano strutturale per il 2012 (doc. 8 ricorso primo grado) il comune di (omissis) nella tabella e nella ricognizione del Pit vigente stabilisce che "nelle aree di cui all'art. 20 aree collinari sono consentite fatte salve ulteriori limitazioni stabilite dagli strumenti della pianificazione territoriale o dagli atti del governo del territorio, solo interventi di manutenzione, restauro e risanamento conservativo, nonché di ristrutturazione edilizia senza cambiamento o destinazione d'uso né parcellizzazione delle unità immobiliari in grado di configurare comunque tali manufatti sul piano sostanziale".

Si è costituito il comune di (omissis) chiedendo il rigetto dell'appello, deducendo che:

- L'eccezione relativa alla carenza di motivazione degli avvisi impugnati è infondata, alla luce della giurisprudenza di legittimità in materia. I dati relativi ai terreni, alla zona di ubicazione, alla destinazione urbanistica, ai metri quadri e al valore applicato sono chiaramente evidenziati nel prospetto di calcolo facente parte integrante del provvedimento. Il riferimento alla delibera di determinazione dei Valori Venali dei Terreni Edificabili su cui calcolare l'imposta per l'annualità d'imposta è chiaramente riportata nella prima pagina dell'avviso di accertamento.
- Con riferimento alla questione della pertinenzialità, affinché un'area edificabile sia considerata pertinenziale è necessario indicarlo espressamente nelle relative dichiarazioni, pena il mancato assoggettamento della pertinenza al regime fiscale dell'immobile principale.
- I terreni oggetto di accertamento hanno poi caratteristiche tali che consentono un'edificabilità piena ed autonoma e possono essere utilizzati per costruire "direttamente" senza la necessità di una radicale trasformazione. I fabbricati limitrofi ai terreni, citati dal ricorrente, sono di fatto vecchi immobili non abitati, non utilizzati, e in cattivo stato di manutenzione e la semplice piantumazione di qualche albero o la presenza di un cancello sui terreni edificabili non costituisce certo prova della pertinenzialità degli stessi.

Il Comune ha proposto appello incidentale chiedendo la riforma della sentenza nella parte che lo ha visto soccombente in quanto anche la particella (omissis) è edificabile a tutti gli effetti come le altre particelle.

1. L'appello principale è da respingere in quanto sono perfettamente condivisibili le argomentazioni contenute nella sentenza impugnata, la cui fondatezza, sotto il profilo fattuale e normativo, non è validamente contrastata da quanto dedotto dall'appellante.

2. Con riferimento al primo motivo, la CTP ha correttamente ritenuto che l'avviso fosse adeguatamente motivato ponendo il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'an ed il quantum dell'imposta, in conformità alla costante giurisprudenza della Cassazione secondo cui "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'"an" ed il "quantum" dell'imposta. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva" (v. Cass. 26431 del 8.11.2017). Nel caso di specie sono indicati i dati catastali degli immobili, il valore venale delle aree edificabili di proprietà e la delibera comunale di determinazione degli stessi.

3. Con riferimento alla questione relativa alla pertinenzialità si osserva che:

3.1. In conformità alla costante giurisprudenza di legittimità, al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinenziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità (v. tra le tante Cass. 16681 dell'11.6.2021).

3.2. L'eccezione relativa alla mancata comunicazione da parte del Comune dell'attribuzione della natura edificatoria dei terreni è infondata atteso che, come risulta dalla relazione dell'arch. G., i terreni sono inseriti in zona B1 a far data dal PRG del 1999.

3.3. Gli elementi posti a sostegno della pertinenzialità - comunque - non sono sufficienti. Per qualificare come pertinenza di un fabbricato un'area edificabile, è necessario che intervenga un'oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi in concreto e stabilmente lo ius aedificandi e che non si risolva, quindi, in un mero collegamento materiale, rimovibile ad libitum (Sez. 5, Sentenza n. 13742 del 22/05/2019). In conformità alla sentenza n. 16681 sopra citata si ritiene che "un'area edificabile limitrofa ad un fabbricato non ne costituisce pertinenza, sol perché considerata, od anche semplicemente utilizzata, quale giardino dal proprietario del fabbricato stesso, in quanto tale uso - a prescindere dalla insussistenza di una nozione, se non giuridica, almeno tecnico-scientifica di giardino sulla cui base operare una qualificazione corretta - non è sintomatico, in carenza degli elementi concreti richiesti dall'art. 817 c.c., né della sussistenza di un sicuro e durevole asservimento

dell'area al servizio o all'ornamento dell'edificio, né del fatto che il suo valore sia stato considerato per determinare quello (catastalmente rilevante) del fabbricato."

3.4. Oltretutto, contrariamente a quanto dedotto dall'appellante, le fotografie prodotte non sono sufficientemente chiare al fine di dimostrare l'asservimento delle particelle oggetto di accertamento alle altre particelle creando un inequivocabile vincolo pertinenziale.

4. L'appello è infondato anche con riferimento alla questione relativa all' edificabilità delle particelle (omissis), (omissis) e (omissis), che risulta incontestabile sulla base di quanto riferito nella relazione dell'arch. G., prodotta in primo grado, non contrastato validamente dai rilievi dell'appellante. Infatti:

4.1. La sottoposizione a vincolo paesaggistico non determina certo, come sembra opinare l'appellante, l'inedificabilità ma soltanto la necessità di subordinare il rilascio del permesso di costruire a specifiche valutazioni e procedure previste per le zone di tutela paesaggistica.

4.2. Le affermazioni che l'art. 20 del Piano strutturale sancirebbe l'inedificabilità assoluta e che il Piano di indirizzo territoriale non consentirebbe l'edificazione in zona vincolata paesaggisticamente rimangono asserzioni apodittiche che trovano smentita nella suddetta relazione che certifica l'edificabilità e non trovano conferma nella documentazione prodotta. Tra l'altro, l'art. 21 del piano strutturale fa espresso riferimento ad interventi edilizi nel patrimonio collinare della Toscana.

4.3. Quanto alla particella (omissis), con riferimento alla quale va conseguentemente accolto l'appello incidentale del Comune, permane l'edificabilità nonostante le circostanze evidenziate dall'appellante. Risulta infatti dalla relazione che sul lato Ovest del fabbricato si può costruire andando in aderenza e sul lato est si può costruire fino al limite di zona edificabile previsto dal R.U. e la presenza di un cavo elettrico a bassa tensione, non limita l'edificabilità in quanto è ubicato al margine della strada comunale Via S. dalla quale comunque deve essere tenuto un arretramento di 5 metri.

4.4. Irrilevante è la circostanza che, riguardo alla particella (omissis), l'inedificabilità sarebbe stata accertata dalla Commissione Tributaria di Lucca con la sentenza n. 856/2018, di cui non risulta il passaggio in giudicato.

5. Con riferimento ai terreni di cui al Foglio X particelle (omissis), (omissis), (omissis), (omissis) per i quali la CTP ha effettivamente omesso di esaminare il motivo di ricorso, l'appellante chiede di accertare che le aree suddette sono aree ricadenti nell'area vincolata F3.1 - parco agricolo collinare come da regolamento urbanistico di cui alla delibera di giunta 3/2008 vigente nell'anno di imposizione, ponendo a fondamento la circostanza che per altri avvisi di accertamento inerenti terreni a destinazione agricola ma ricadenti in aree F3.1 e F 3.2 il Comune di (omissis) aveva disposto l'annullamento in quanto ricadenti nell'area parco

collinare. evidente l'assoluta genericità del motivo. La circostanza che per altri terreni sia stata accertata la non debenza dell'IMU è irrilevante, atteso che non risulta neppure che anche i terreni della ricorrente ricadano in area F3.1

7. Con riferimento al motivo proposto subordinatamente dall'appellante relativo al valore di Euro 80 al mq, sono ampiamente condivisibili le deduzioni del Comune, cui si fa espresso riferimento, circa l'infondatezza del rilievo dell'appellante relativo all'inserimento dei terreni in zona B1 satura, dovendosi ribadire l'accertata autonoma capacità edificatoria dei terreni di cui si è detto.

Le spese seguono la soccombenza e vanno liquidate con riferimento ad un valore della controversia di Euro 4.988

P.Q.M.

Rigetta l'appello principale e in accoglimento dell'appello incidentale, respinge integralmente il ricorso introduttivo.

Condanna la contribuente al rimborso delle spese liquidate per ciascun grado in Euro 800, oltre accessori di legge.

Firenze, il 26 ottobre 2022.