Documento firmato digitalmente
Il Relatore
MARIA MICELI

Il Presidente
BERNARDO MATTARELLA

Sentenza n. 1024/2025
Depositata il 06/02/2025
Il Segretario
SANTI PROFETA

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della SICILIA Sezione 1, riunita in udienza il 25/03/2024 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:
MATTARELLA BERNARDO, Presidente
MICELI MARIA, Relatore
RUVOLO MICHELE, Giudice

in data 25/03/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 4611/2021 depositato il 27/07/2021

proposto da

Citta' Metropolitana Di Palermo - 80021470820

Difeso da
Domenico Agostara Nomina Con Decreto Sindaco Metrop N. 120.2021 - GSTDNC68P19G273P

ed elettivamente domiciliato presso domenico.agostara@cert.avvocatitermini.it

contro

Comune di Palermo - Piazza Pretoria 1 90100 Palermo PA

Difeso da
Marilena Sireci - SRCMLN77A44G273W

ed elettivamente domiciliato presso contenziosotributario@cert.comune.palermo.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:
- pronuncia sentenza n. 185/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale PALERMO sez. 12 e pubblicata il 19/01/2021

Atti impositivi:
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 7048 IMU 2014

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

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

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Oggetto d'impugnazione è la sentenza CTP di Palermo n. 185/12/2021, pronunciata dalla Sez. 12 in data 4/11/2020 e depositata il 19/01/2021, che ha parzialmente accolto il ricorso proposto dalla Città Metropolitana di Palermo (da ora Città Metropolitana) avverso l'avviso di accertamento IMU n. 7048 del 13/09/2019 emesso dal Comune di Palermo per omesso, parziale, tardivo pagamento relativo all'anno 2014.

La Città Metropolitana ha proposto appello chiedendo di:

- disporre la preventiva sospensione dell'atto e dell'esecutività della sentenza impugnata;

- accogliere il presente appello e, del pari accogliendo i motivi in esso esposti, con qualsivoglia motivazione, riformare la sentenza n. 185/12/2021 della Commissione Tributaria Provinciale di Palermo, depositata il 19.12.2020, nella sola parte in cui non ha accolto il ricorso della contribuente;

- annullare integralmente l'avviso di accertamento indicato in oggetto, e, pertanto, dichiarare non dovuta alcuna somma a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

- di condannare il Comune di Palermo al pagamento delle spese processuali, ai sensi dell'art. 15 del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546, per entrambi i gradi di giudizio.

Si è costituito in giudizio il Comune di Palermo, depositando proprie controdeduzioni con le quali ha confutato tutti i motivi di appello e ha chiesto:

- di rigettare l'appello proposto da controparte e, confermata la sentenza nella parte appellata, dichiarare legittimo e fondato l'avviso di accertamento;

- di condannare l'appellante al pagamento delle spese, competenze ed onorari del giudizio di primo e di secondo grado.

Con ordinanza n. 6600/2021, depositata in data 14/12/2021, questa Corte ha ordinato la sospensione degli effetti della sentenza e compensato le spese del cautelare.

La Corte, in data 25 marzo 2024, ha posto in decisione la controversia.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Città Metropolitana ha censurato la sentenza impugnata lamentando preliminarmente:

-la carenza di motivazione;

-l'avere fondato le proprie conclusioni sulla lettura parziale ed incompleta del quadro normativo di riferimento, del tutto insufficiente per inquadrare la fattispecie oggetto di contestazione;

-l'avere fondato le proprie conclusioni su indirizzi giurisprudenziali ampiamente non conferenti;

-l'avere fondato le proprie conclusioni non riconoscendo all'atto opposto la propria reale sostanza e, quindi, la forma di avviso di accertamento in rettifica.

In punto di diritto, espressi i superiori e generali motivi di censura alla sentenza impugnata, e fatto salvo ogni argomento illustrato nel ricorso di primo grado e tutto quanto in quella sede documentato, l'appellante ha proposto i seguenti motivi di impugnazione:

1. Violazione e falsa applicazione dell'art. co. 1 lett. a) e lett. I) D.lgs. 504/1992 e dell'art. 9 co. 8 D.lgs n. 23/2011. L'Ente Impositore ha, infatti, liquidato il maggior tributo a carico della Città Metropolitana disconoscendo l'esenzione prevista dall'art. 9 co. 8 D.lgs 23/2011 come richiamato dall'art. 13 co. 13 D.L 201/2011 conv. in L. 214/2011 vigente ratione temporis.

2. Difetto di motivazione dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 7 L. n. 212/2000, dell'art. 17 D. lgs n. 472/1997, dell'art. 42 DPR 600/1973, degli artt. 6 e 11 Reg. Entrate Comune di Palermo. L'appellante insiste sulla carenza di motivazione dell'atto impugnato, ritenendo che lo stesso rechi una motivazione non chiara nè esaustiva, che impedisce al contribuente di essere adeguatamente edotto dell'iter logico giuridico seguito dall'ufficio accertatore.

3. Illegittimità dell'avviso di accertamento per palese contraddittorietà ed illogicità manifesta. L'originario motivo di impugnazione, in ragione degli argomenti di parte resistente di primo grado e della ricezione di questi da parte del primo Giudice, impone delle puntualizzazioni da sottoporre all'esame del Giudice di Appello.

4. Illegittima irrogazione delle sanzioni. L'appellante, infatti, reputando che l'avviso di accertamento sia illegittimo ed infondato e, pertanto, che nessuna violazione sia stata commessa, ritiene illegittima l'irrogazione delle sanzioni contenute nell'avviso impugnato.

Il primo e terzo motivo di appello sono fondati e assorbenti rispetto agli altri.

Con il primo e terzo motivo di impugnazione, l'appellante richiama a sostegno delle proprie ragioni la violazione dell'art. 9 co. 8 del D.lgs 23/2011, come richiamato dall'art. 13 co. 13 D.L 201/2011 conv. in L. 214/2011 vigente ratione temporis, che espressamente prevede: "Sono esenti dall'imposta municipale propria gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali. Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), h), ed i) del citato decreto legislativo n. 504 del 1992…..".

Il Giudice di prime cure ha seguito l'orientamento della più recente giurisprudenza di legittimità che richiedeva, alla luce del dettato normativo dell'art. 8 e 9 dell'art. 9 co. 8 del D.lgs 23/2011, che vi fosse la necessaria identità soggettiva tra proprietario e utilizzatore.

La Corte di Cassazione precisava innanzitutto che è l'articolo 9, comma 8, D. Lgs. 23/2011 a disporre che si applica all'IMU l'esenzione prevista dall'articolo 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs. 504/1992 recante disposizioni in materia di imposta comunale sugli immobili "destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222".

La Corte, inoltre, affermava che in materia di ICI, applicabile anche all'IMU, «*l'esenzione di cui al D. Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lettera i) opera alla duplice condizione dell'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'Ente possessore – diverso dalla società - e dell'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari che non siano produttive di reddito, escludendo che il beneficio possa spettare in caso di utilizzazione indiretta, pur se assistita da finalità di pubblico interesse*» (da ultimo Cass. Cass del 16. 06.2021, n. 17005; Cass. Ord., n. 17100 del 15/06/2023).

Tuttavia, di recente, il Legislatore ha adottato una disposizione normativa, avente natura di interpretazione autentica, volta proprio a disciplinare la materia dell'esenzione I.M.U. per gli immobili concessi in comodato d'uso gratuito a soggetto, di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, che svolga nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, con modalità non commerciali.

Si tratta dell'art. 1, comma 71 della Legge n. 231/2023, pubblicata il 30.12.2023 in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 303 del 30 dicembre 2023 Suppl. Ord n. 40, ed entrata in vigore in data 01.01.2024 che testualmente prevede che:

"*L'articolo 1, comma 759, lettera g), della legge 27 dicembre 2019, n. 160, nonché le norme da questo richiamate o sostituite si interpretano, per gli effetti di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che:*

a) gli immobili si intendono posseduti anche nel caso in cui sono concessi in comodato a un soggetto di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, con modalità non commerciali;

b) gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle destinazioni di cui all'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità".

Di conseguenza, alla luce della disposizione normativa richiamata, in tema di imposta comunale sugli immobili e IMU, l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. a), del d.lgs. n. 504 del 1992 spetta non soltanto se l'immobile è direttamente utilizzato dall'Ente possessore avente diritto all'esenzione per lo svolgimento di compiti istituzionali, ma anche se il bene, concesso in comodato gratuito, sia utilizzato da un altro Ente, al primo funzionalmente e strumentalmente collegato, per lo svolgimento di attività meritevoli previste dalla norma agevolativa.

Inoltre, va valutato che, com'e noto, è onere del contribuente dedurre e provare l'eventuale ricorrenza di una causa di esclusione dell'imposta (tra le tante: Cass., Sez. 5^, 24 gennaio 2018, n. 1694; Cass., Sez. 5^, 24 agosto 2021, n. 23386; Cass., Sez. 5^, 7 dicembre 2022, nn. 36028 e 36032; Cass., Sez. 5^, 5 agosto 2024, n. 22031).

Ebbene, in riferimento al caso di specie, l'appellante, già in primo grado ha prodotto copiosa documentazione a sostegno delle proprie ragioni, e, in particolare, l'attestazione rilasciata dalla Direzione Patrimonio della Città Metropolitana di Palermo, prot. 0006572 del 23.01.2020 (alleg. n 6) e numerosi Decreti dell'Agenzia Nazionale per l'Amministrazione e la Destinazione dei Beni Sequestrati e Confiscati alla Criminalità Organizzata che dispongono l'assegnazione di alcuni beni alla Citta metropolitana di Palermo per lo svolgimento delle proprie finalità istituzionali (alleg. 8).

Alla luce della documentazione prodotta, pertanto, la Città metropolitana con il primo motivo di impugnazione, afferma – contrariamente a quanto riconosciuto dal Giudice di prime cure - di essere in possesso dei requisiti previsti per usufruire della esenzione IMU di cui all'art. 9 co. 8 D.lgs 23/2011 per i fabbricati destinati a edificio scolastico.

E, in effetti, la Città Metropolitana - in ordine agli edifici scolastici - opera una ricostruzione normativa del tutto corretta volta a dimostrare che la costruzione, il possesso, la manutenzione e l'arredo degli edifici scolatici di secondo grado costituisce diretta ed immediata attuazione della funzione istituzionale delle Province (oggi Città Metropolitana), così come imposta dalla legge e non altrimenti attuabile.

L'art. 13 co. 1 Lett. b) della Legge Reg. Sic. n. 9/1986, nell'istituire il libero Consorzio dei Comuni denominato Provincia Regionale, ha attribuito allo stesso la competenza relativa alla "distribuzione territoriale, costruzione, manutenzione, arredamento, dotazione di attrezzature, funzionamento e provvista del personale degli istituti di istruzione media di secondo grado; promozione, negli ambiti di competenza, del diritto allo studio. Le suddette funzioni sono esercitate in collaborazione con gli organi collegiali della scuola".

La competenza prevista dall'art. 13 co. 1 Lett. b) L.R. n. 9/1986 è stata trasferita alla Città Metropolitana di Palermo dalla Legge Rg Sic. n. 15/2015 art. 27 co. 1 lett. c) come richiamato dall'art. 28 co. 1, ed è attuata nel rispetto di quanto previsto dagli art. 85 e 86 del D.lgs 294/1994, che espressamente disciplinano la materia dell'istruzione.

Inoltre, l'art. 87 dello stesso D.lgs 294/1994 prevede che gli immobili di edilizia scolastica realizzati ed in possesso dalle ex Provincie (oggi Città Metropolitana) appartengono al patrimonio indisponibile degli enti competenti con vincolo di destinazione ad uso scolastico e con i conseguenti oneri di manutenzione.

D'altronde, si tratta di previsione conforme al combinato disposto degli artt. 826 ed 828 del Codice Civile: "(Art. 826 c.c.) I beni appartenenti allo Stato, alle province e ai comuni, i quali non siano della specie di quelli indicati dagli articoli precedenti, costituiscono il patrimonio dello Stato o, rispettivamente, delle province e dei comuni……Fanno parte del patrimonio indisponibile dello Stato o, rispettivamente, delle province e dei comuni, secondo la loro appartenenza, gli edifici destinati a sede di uffici pubblici, con i loro arredi, e gli altri beni destinati a un pubblico servizio".

Pertanto, in ordine agli immobili destinati all'istruzione media e di secondo grado, va riconosciuta la fondatezza delle ragioni dell'appellante in ordine al mancato riconoscimento da parte dei Giudici di prime cure dell'esenzione prevista dall'art. 9 co. 8 D.lgs n. 23/2011. Gli immobili destinati agli edifici scolatici di secondo grado appartengono al patrimonio indisponibile delle ex Provincie (oggi Città Metropolitana) con vincolo di destinazione ad uso scolastico, e, pertanto, in quanto si tratta di beni immobili direttamente posseduti dagli enti e destinati esclusivamente ai compiti istituzionali, hanno diritto all'esenzione prevista dall'articolo in questione.

Inoltre, alla luce della norma interpretativa dell'articolo 1, comma 759, lettera g), della legge 27 dicembre 2019, n. 160, introdotta dall'art. 1, comma 71 L. n. 231/2023 sopra richiamato - che avendo natura interpretativa ha effetto retroattivo e, di conseguenza, è applicabile, unitamente alla norma interpretata, ai rapporti d'imposta sorti prima della sua entrata in vigore e non ancora definiti come nel caso di specie - va

riconosciuta l’esenzione anche per tutti i beni che – come specificamente documentato dalla Citta metropolitana negli atti di primo grado - sono concessi in comodato a soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, funzionalmente o strutturalmente collegati al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, con modalità non commerciali.

Inoltre, anche il terzo motivo di appello risulta fondato, in quanto l’esenzione va riconosciuta in ordine a Palazzo Jung e a tutti gli immobili direttamente posseduti e utilizzati dalla Città metropolitana per fini istituzionali, da doversi, nello specifico, individuare negli edifici adibiti ad uffici amministrativi (Palazzo Comitini, Palazzo Belvedere, Palazzo Bosco, ex Palazzo delle Ferrovie, Palazzo San Lorenzo e Palazzo Jung).

Infatti, l’art. 1, comma 71, lett. c, della Legge n. 231/2023, ha precisato che gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle destinazioni di cui all'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

Lo stesso Comune, d’altronde, nelle proprie controdeduzioni in appello ha ritenuto corretta e richiamato la sentenza n. 1398/01/2021 della Commissione Tributaria Provinciale di Palermo, depositata il 22.04.2021, resa tra le stesse parti per IMU 2013, ritenendola corretta nella misura in cui ha riconosciuto l’esenzione, sia ai sensi dell’art. 7, comma 1, lett. a) sia ai sensi dell’art. 7, comma 1, lett. i), in ordine agli immobili di proprietà della Città metropolitana di Palermo e da questa direttamente utilizzati per fini istituzionali, da doversi, in concreto, individuare negli edifici adibiti ad uffici amministrativi (Palazzo Comitini, Palazzo Belvedere, Palazzo Bosco, ex Palazzo delle Ferrovie, Palazzo San Lorenzo e Palazzo Jung).

Il terzo motivo di appello risulta fondato anche in riferimento alle pertinenze. Infatti, l’esenzione deve essere riconosciuta per gli immobili che costituiscono pertinenze di altri che hanno diritto all’esenzione, in quanto le aree pertinenziali sono prive di autonoma rilevanza ai fini impositivi, nel rispetto – tuttavia - delle condizioni previste dalla legge e dalla prevalente interpretazione giurisprudenziale.

Cass., Ord., n. 12226 del 08/05/2023 (Rv. 667894 - 01): *Ai fini dell'ICI e dell'IMU, anche in difetto di dichiarazione preventiva da parte dei contribuenti, l'area pertinenziale, costituendo parte integrante del fabbricato cui accede, perde autonoma rilevanza ai fini impositivi… sempre che l'ente impositore abbia avuto contezza, attraverso l'acquisizione di documenti o l'assunzione di informazioni, anche se per finalità extratributarie, del vincolo di pertinenzialità - desumibile dall'accertamento in fatto della stabile e durevole destinazione del bene accessorio a servizio o ornamento del bene principale - prima dell'anno di imposta a cui si riferisce l'avviso di accertamento.*

In definitiva, alla luce della motivazione sin qui condotta, questa Corte riconosce che l’esenzione vada riconosciuta per tutti gli immobili oggetto dell’avviso di accertamento, in quanto – come si evince dalla documentazione prodotta in giudizio - si tratta di beni che appartengono al patrimonio indisponibile delle ex Provincie, oggi Città Metropolitana di Palermo, direttamente posseduti dall’Ente e destinati esclusivamente ai compiti istituzionali, oppure di beni concessi in comodato dalla stessa Citta Metropolitana a soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che svolgono nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, con modalità non commerciali, oppure ancora, di beni che ne costituiscono pertinenze.

Va, in fine, confermato quanto stabilito dal giudice di prime cure che ha riconosciuto la non debenza dell’imposta per gli immobili intestati al terzo Baiamonte Angelo, e per quelli per cui risulta assolta l’imposta

e sono state prodotte le relative ricevute di pagamento.

In definitiva, la Corte, in accoglimento dell'appello e in parziale riforma della sentenza impugnata, annulla integralmente l'avviso di accertamento. Considerato che la decisione è maturata anche alla luce del recente mutamento del quadro normativo e giurisprudenziale, dispone la compensazione delle spese di entrambi i gradi del giudizio.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sicilia, sez. n. 1, in accoglimento dell'appello e in parziale riforma della sentenza della CTP di Palermo n. 185/12/2021, meglio descritta in epigrafe, annulla l'avviso di accertamento n. 7048, emesso per IMU 2014.

Spese compensate.

Così deciso in Palermo, nella Camera di Consiglio del 25 marzo 2024.

Il Giudice estensore	Il Presidente
Maria Miceli	Bernardo Mattarella