Sentenza del 25/01/2024 n. 126 - Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:
Nessuna intitolazione presente

Massima:
Nessuna massima presente

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. M. s.r.l. propone appello avverso la sentenza n. 316/2/2022 resa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, sezione II, pronunciata in data 15 giugno 2022 e depositata il giorno 23 giugno 2022, non notificata con riferimento:
- all'avviso di accertamento n. XX6 del 9 ottobre 2020, in materia di IMU per l'anno 2015;
- all'avviso di accertamento n. XX3 del 9 ottobre 2020, in materia di IMU per l'anno 2016;
- all'avviso di accertamento n. XX1 del 9 ottobre 2020, in materia di TASI per l'anno 2015;
- all'avviso di accertamento n. XX2 del 9 ottobre 2020, in materia di TASI per l'anno 2016, in relazione a 2 terreni edificabili in Osmannoro di Sesto Fiorentino.

Le suddette tasse venivano liquidate prendendo a parametro un valore del bene che veniva determinato in E. 187.240,00 per l'Area fabbricabile 6XX0 e in E. 285.390,00 per l'Area edificabile 6XX1, sulla base del valore di 151 al mq attribuito dalla delibera della giunta n. 113 del 26.5.2014.

Lamentava che i valori non corrispondevano al valore effettivo di mercato, anche tenuto conto di vendite avvenute di terreni analoghi.

1.1. La CTP respingeva i ricorsi riuniti statuendo che:
- l'avviso di accertamento è motivato sia in relazione ai presupposti di fatto (vale a dire: indicazione chiara del soggetto passivo, dell'area fabbricabile oggetto dell'imposta accertata, della normativa applicata - tra cui il regolamento comunale - e della violazione contestata, nel caso di specie appunto l'omesso versamento), sia in relazione alle ragioni giuridiche a fondamento alla pretesa, in tal modo esplicitando tutti gli elementi per poter comprendere le ragioni dell'an e del quantum della pretesa impositiva.
- I criteri e gli elementi presi in considerazione per determinare il valore delle aree fabbricabili risultano indicati nella Delibera di Giunta N. 113 del 26/05/2014 e più specificamente nei relativi allegati richiamati nella motivazione dell'avviso. Il richiamo non comporta la violazione dell'art. 7 dello Statuto del Contribuente, in quanto l'art. 32 della legge 69/09 stabilisce al comma 1 che, a far data dal 1º gennaio 2010, gli obblighi di pubblicazione di atti e provvedimenti amministrativi aventi effetto di pubblicità legale si intendono assolti con la pubblicazione nei propri siti informatici da parte delle amministrazioni e degli enti pubblici obbligati.
- il criterio valutativo utilizzato è contenuto nella relazione tecnica allegata alla Delibera della Giunta: invero, detta relazione - al fine di determinare il valore delle aree fabbricabili distingue il territorio

comunale in base alle caratteristiche urbanistiche ed alla tipologia edificatoria ed utilizza un procedimento di stima analitica con riferimento al valore di trasformazione in cui si assume che il valore dell'area sia un valore residuo, ottenuto dalla differenza tra il valore di mercato degli immobili e i costi necessari alla loro realizzazione. Per tale calcolo, il Comune si è avvalso di tutte le fonti ufficiali per la stima dei diversi para metri e fra questi anche le quotazioni OMI - Osservatorio del Mercato Immobiliare per i prezzi di vendita proprio per poter avere anche un valore commerciale di riferimento.
- il valore assegnato alle aree di proprietà della ricorrente è stato determinato in relazione alle caratteristiche della scheda di intervento in cui le stesse insistono, la n. 53, denominata Osmannoro Sud-Ovest, caratteristiche che riguardano l'intero territorio ricompreso nella scheda di intervento e, quindi, comuni alle aree che su tale comparto insistono (la zona omogenea di cui alla disposizione prima citata). La finalità del potere regolamentare affidato ai Comuni non è quella di operare una valutazione ad hoc per ogni area fabbricabile, ma di offrire un'indicazione dei valori minimi per ogni zona omogenea al fine di offrire al contribuente un valore di riferimento e limitare un inutile contenzioso. Ne consegue che - nel momento in cui il Comune abbia determinato, come nel caso di specie, il valore dell'area fabbricabile nel pieno rispetto dei criteri tassativi fissati dall'art. 5 d. l.vo n. 504/92 - eventuali doglianze in ordine alla determinazione di tale valore devono essere specificamente provate.

La relazione tecnica prodotta dalla contribuente non è in grado di smentire le valutazioni della giunta, che ha - contrariamente a quanto affermato dalla contribuente - tenuto conto dei necessari oneri di urbanizzazione.

Nel merito, la zona D2 dell'Osmannoro, in cui ricadono le aree di proprietà della M. s.r.l. non è una periferia desolata e senza risorse, ma è un fruttuoso bacino commerciale molto appetibile, circostanza questa che ha indotto l'Amministrazione comunale a prendere come riferimento il commercio al dettaglio (Commerciale) ed il Produttivo Diffuso (categoria questa che ricomprende una serie di tipologie commerciali e di servizio che stanno fra il magazzino e il commercio al dettaglio), in assenza di un riferimento specifico per la zona D2.

Quanto ai due comparabili prodotti, il primo contratto paradossalmente dimostra la correttezza dell'operato del Comune, atteso che la scheda 52, oggetto dell'atto di compravendita, nella delibera di Giunta 113/14 è stata valutata - proprio utilizzando gli stessi valori OMI che nel ricorso si contestano - complessivamente euro 4.436.000; in particolare, dall'atto di compravendita del 15/1/14 si rileva che l'area è stata venduta al prezzo di euro 4.730.000. La valutazione della delibera, pari a 109,00 euro/mq di terreno, risulta dunque essere inferiore al valore di 118,00 euro/mq di vendita effettiva dell'area fabbricabile.

Ancora, non è possibile paragonare i valori di due aree fabbricabili che insistono su schede di intervento differenti, per quanto fisicamente vicine, poiché hanno caratteristiche intrinseche completamente o parzialmente differenti. A ciò deve aggiungersi che fra i due comparti c'è una notevole differenza nell'indice di edificabilità (potenzialità edificatoria) che nel caso del comparto della scheda 52 (di cui fa parte l'immobile oggetto utilizzato per la comparazione) è pari a 0,22 circa (SUL 9.300 MQ/40.643 MQ totali), mentre nel caso della Scheda 53 è pari a circa 0,51 (SUL 27.500 MQ/53.068 MQ totali). È evidente che una siffatta differenza fra i due valori non può non incidere sul valore finale di stima.

Del tutto inidoneo allo scopo risulta anche l'altro atto che la ricorrente utilizza per la comparazione.

Invero, si tratta di una Prestazione con trasferimento di diritti (art. 1197 c.c.), riguardante sì alcune particelle della superficie catastale complessiva di 47.426,00 mq, di cui 47.197,00 fabbricabili, rientranti nella stessa scheda di intervento in cui ricadono i terreni della M. srl, ma relativa ad un periodo posteriore rispetto a quello che qui occupa (gli avvisi di accertamento riguardano le annualità 2015 e 2016, mentre l'atto de quo è di ottobre 2017).

Pertanto, tale atto non può essere preso in considerazione come prova del valore venale in comune commercio al primo gennaio dell'anno di imposizione, ai sensi dell'art. 5 comma 5 del D.l.vo 504/92. Vero è che l'area cui si fa riferimento nel contratto al punto 2) e quella oggetto degli avvisi a carico della M. srl rientrano nella medesima scheda, ma è altrettanto vero che il valore della prima di circa 84,00 euro/mq -

che deriverebbe indirettamente dalla prestazione in luogo di adempimento e che la M. srl vorrebbe fosse attribuito alla propria area oggetto di accertamento - non sia supportato da alcuna valutazione tecnica estimativa che possa motivare l'attribuzione dello stesso valore all'area della M. Srl (sullo specifico punto, la relazione tecnica prodotta non offre elementi); senza tacere che verosimilmente il valore di 84,00 euro/ mq nel caso specifico può essere stato determinato in considerazione di una serie di elementi peculiari (la società che ha ceduto il terreno appartenente alla stessa scheda del terreno della M. srl era una società in liquidazione volontaria fin dal 2016, liquidazione che è stata revocata poco prima di attuare l'operazione di Prestazione con trasferimento di diritti (art. 1197 c.c.), per poi ricapitalizzarsi, cambiare il proprio assetto sociale e cambiare denominazione sociale subito dopo).

1.2. Con l'appello, la contribuente eccepisce che il procedimento indiretto utilizzato dal Comune è affetto da errori e si basa inevitabilmente su numerose approssimazioni e semplificazioni che rendono opinabile il valore accertato, a maggior ragione se la stima è effettuata da tecnici comunali anziché soggetti terzi ed espone in modo generico o addirittura errato i "parametri" utilizzati (quotazione OMI, costo di costruzione al mq., costo al mq. degli oneri di urbanizzazione ecc.).

Il valore al mq. attribuito alle aree de quibus non ne rappresenta l'effettivo "valore venale in comune commercio" in quanto i terreni in questione non assumono, per ragioni oggettive, una effettiva capacità edificatoria certa e certificabile, come del resto a tutt'oggi manifesto, visto lo stato dei luoghi ancora totalmente inedificati. Il criterio di stima più appropriato, dunque, si rivela essere quello comparativo, ed in tal senso la M. ritiene che le compravendite sopra menzionate abbiano ad oggetto aree con caratteristiche compatibili con quelle di proprietà della medesima.

1.3. Il Comune, ribadendo la correttezza del proprio operato, segnala che si tratta di avvisi di accertamento per omesso pagamento da parte di un contribuente che mai ha presentato una doverosa e obbligatoria dichiarazione IMU relativa al valore della propria area edificabile.

1.4. All'esito dell'udienza, la causa passava in decisione sulle conclusioni rassegnate dalle parti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

2. La recente sentenza della Corte di cassazione n. 24589 del 11 agosto 2023 ha ribadito che i valori venali delle aree fabbricabili ai fini Ici, stabiliti con delibera comunale, sono validi anche ai fini dell'attività di accertamento. La Corte evidenzia, infatti, che si tratta di fonti presuntive, paragonabili ai bollettini di quotazioni di mercato o ai notiziari Istat, nei quali è possibile reperire dati medi presuntivamente esatti. Ne deriva che possono utilizzarsi per le annualità pregresse, in quanto, data la natura presuntiva, il contribuente può, anzi è gravato dall'onere di fornire la prova contraria. Cioè, può presentare elementi oggettivi, come perizie di parte, capaci di dimostrare il minor valore dell'area edificabile di proprietà, rispetto a quello risultante dall'applicazione dei valori comunali. In sostanza, i valori comunali operano come gli studi di settore o altri strumenti presuntivi del reddito.

Nella fattispecie, è pacifico che la Giunta comunale ha individuato il valore venale delle aree di cui è causa e il contribuente non ha presentato alcuna dichiarazione ICI/IMU relativa al valore della propria area edificabile, di tal ché il Comune ha emesso avviso di accertamento sulla base del valore indicato dalla giunta.

Grava, dunque, sul contribuente l'onere di provare che il valore indicato non è corretto, dimostrando che il valore venale delle aree ha diverso (e inferiore) ammontare.

Ritiene la Corte che gli elementi portati dalla M. a dimostrazione che il valore dato dalla Giunta non corrispondeva a quello venale dell'anno di imposizione non siano sufficienti.

Sul punto, la sentenza impugnata è diffusamente e ampiamente motivata e condivisa da questa Corte.

La giunta comunale ha indicato in modo analitico i criteri su cui ha basato l'attribuzione del valore ai terreni.

Ha, infatti, suddiviso il territorio comunale in diverse zone, sulla base delle caratteristiche urbanistiche e alla tipologia edificatoria e ha calcolato il valore venale dell'area per differenza tra il valore degli immobili da edificare e i costi necessari per costruire gli immobili.

Ha utilizzato i criteri tassativi di cui all'art. 5 d. l.vo 504/92, a mente del quale, per le aree fabbricabili, il valore è 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 della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Per superare la determinazione del valore fatta dal Comune il contribuente produce una relazione tecnica di parte, con la quale contesta che il Comune non avrebbe tenuto conto del fatto che l'area è interclusa all'accesso carrabile a strade pubbliche e dei costi da sostenere in fase di edificazione per il miglioramento della viabilità esistente, né dei costi da sostenere per la messa in sicurezza in relazione al rischio idraulico.

In realtà, la Giunta tiene in considerazione esplicitamente i costi di urbanizzazione e non c'è prova che gli stessi siano sottostimati.

Inoltre, la contribuente contesta l'0perazione di utilizzare per l'area D2 in cui i terreni ricadono, le quotazioni di aree viciniori (in particolare area B1 - Centro Comunale), sostenendo che l'area presa a parametro avrebbe caratteristiche totalmente disomogenee. In realtà, coglie nel segno la difesa del Comune (ripresa dalla CTP), allorché afferma che il Comune ha correttamente valorizzato la circostanza che la zona Osmannoro (in cui si trovano i terreni), anche se non residenziale, dal punto di vista commerciale è zona di notevole pregio come e più dello stesso centro storico, in virtù della sua posizione strategica (in primis la vicinanza a strade di grande comunicazione, che rendono la zona altamente e agevolmente accessibile da più provenienze) e da tempo, anche ad altri fini (es. per il calcolo dell'imposta sulla pubblicità) la zona di cui si parla è stata equiparata a quella del centro storico, in conseguenza della maggiore appetibilità e strategicità dell'Osmannoro.

Infine, il contribuente si duole del fatto che non siano state tenute nella dovuta considerazione due vendite di terreni in zone limitrofe.

Ma anche qui, correttamente la CPT ha rilevato che per la prima vendita (in area 52 e non 53 come quella per cui è causa e dunque non pienamente utilizzabile come parametro di confronto) il comparabile in questione arriva ad un valore addirittura superiore rispetto a quanto indicato dalla Giunta, il che paradossalmente conferma che i valori indicati dalla Giunta non sono affatto eccessivi.

Quanto al secondo comparabile, questo sì in area 53, lo stesso è certamente insufficiente a costituire elemento decisivo per superare il valore indicato dall'Amministrazione, sia perché è un unico contratto, sia perché si riferisce ad annualità successiva rispetto a quella di riferimento, sia perché non si tratta di una compravendita, ma di una prestazione in luogo di adempimento (ex art. 1197 c.c.), il che lo rende certamente disomogeneo rispetto alla determinazione del valore venale, sia perché esistono altri elementi particolari che possono aver certamente influito sulla determinazione del valore.

In conclusione, i due contratti appaiono insufficienti a fornire la prova positiva (che - come detto - spetta al contribuente) della non correttezza dell'individuazione del valore venale da parte del Comune.

L'appello va, quindi, respinto.

3. Le spese processuali seguono la soccombenza e devono essere liquidate come da dispositivo, tenuto conto delle caratteristiche, dell'urgenza e del pregio dell'attività prestata, dell'importanza, della natura, della difficoltà e del valore dell'affare, delle condizioni soggettive del cliente, dei risultati conseguiti, del numero e della complessità delle questioni giuridiche e di fatto trattate (art. 1 d.m. 13 marzo 2014 n. 55, pubblicato sulla G.U. n. 77 del 2.4.2014, applicabile ex art. 28 alle liquidazioni successive alla sua entrata in vigore).

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di II grado di Toscana - VI sezione, definitivamente pronunciando, ogni diversa istanza, eccezione e difesa disattesa e respinta, così provvede:
1) respinge l'appello;
2) condanna parte appellante al pagamento delle spese processuali del presente grado di giudizio, che liquida in complessivi € 2.000, oltre 15% spese generali, I.V.A. e C.P.A. come per legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza