

**Avv. Marco Antoci**

Via Ecce Homo, n. 183 ~ Ragusa

tel: 0932 1911367 ~ 329 4763030

mail: [avv.marco.antoci@gmail.com](mailto:avv.marco.antoci@gmail.com)pec: [marco.antoci@avvragusa.legalmail.it](mailto:marco.antoci@avvragusa.legalmail.it)**ON.LE COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI RAGUSA****RICORSO**

con istanza di reclamo ai sensi dell'art. 17 bis D. Lgs. 546/92

**Per:** la Prof.ssa Maria Assunta Cascone (C.F. CSCMSS58E46H163J), nata a Ragusa il 6 maggio 1958 ed ivi residente alla via Ecce Homo, n. 160, rappresentata e difesa giusta procura in calce al presente atto dall'Avvocato **Marco Antoci**, del Foro di Ragusa, (C.F. NTCMRC89A29H163I, fax 0932 220443, pec: [marco.antoci@avvragusa.legalmail.it](mailto:marco.antoci@avvragusa.legalmail.it)) presso il cui studio in Ragusa, via Ecce Homo, n. 183 elegge domicilio

*- Ricorrente -*

**Contro:** il Comune di Ragusa - Ufficio Tributi, in persona del legale rappresentante *pro tempore*

*- Resistente -***AVVERSO**

l'Avviso di Accertamento n. 73 del 1 dicembre 2017, emesso dal Comune di Ragusa, notificato in data 3 gennaio 2018, relativo all'Imposta municipale propria (IMU) per l'anno 2012.

Ai fini di una migliore comprensione, si premette in

**FATTO**

In data 1 dicembre 2017, l'Ufficio Tributi del Comune di Ragusa ha emesso a carico dell'odierna ricorrente l'impugnato avviso di accertamento d'ufficio (provvedimento n. 73 del 1 dicembre 2017, allegato sub 1), relativo all'Imposta municipale propria per l'anno 2012, notificandolo alla stessa a mezzo raccomandata n. 78610509860-7, in data 3 gennaio 2018.

L'avviso ha ad oggetto la presunta omessa/infedele dichiarazione IMU circa la variazione di destinazione d'uso (da terreno agricolo ad area

CITTA' DI RAGUSA  
UFFICIO PROTOCOLLO

02 MAR. 2018

**ARRIVO**

edificabile) del terreno registrato alla Sez. A. foglio 80 numero 96 dei registri catastali, valutato dal Comune in € 72.960,00.

Il sopra citato terreno, infatti, rientra all'interno di una delle zone stralciate oggetto dei Piani particolareggiati di recupero adottati dal Comune di Ragusa alla fine dell'anno 2009; in conseguenza di ciò, la destinazione d'uso del terreno in parola è stata modificata nel senso di una intervenuta edificabilità dello stesso.

Più chiaramente, con deliberazione del Consiglio Comunale n. 79 del 22/12/2009, alla luce di quanto prescritto dal decreto di approvazione del PRG (D. Dir. n. 120 del 24/02/2006), è stata adottata dal Comune di Ragusa la variante relativa al ristudio delle zone stralciate – Piani Particolareggiati di recupero ex L. R. 37/85 – relativa alla zonizzazione di 24 agglomerati abusivi del territorio comunale. Tale variante è stata poi approvata da parte della Regione solo a fine 2011, con D.D.G. n. 934/DRU del 15/12/2011.

Alla ricorrente è stata così contestata l'omessa dichiarazione a fini IMU della variazione della destinazione del terreno agricolo in area edificabile, seppure alla stessa, lo si anticipa sin d'ora, nulla fosse stato comunicato con riguardo alla suddetta variazione.

Ad ogni modo, tornando al contenuto dell'atto di accertamento impugnato, l'Ufficio Tributi del Comune di Ragusa, posto che la delibera del Consiglio Comunale n. 60 del 11 ottobre 2012, di approvazione del Regolamento per l'applicazione dell'Imposta municipale propria, prevedeva un'aliquota ordinaria di 7,6 per mille (di spettanza per metà del Comune e per l'altra metà dello Stato), ha accertato d'ufficio l'imposta dovuta per l'anno 2012 in € 555,00.

A tale importo sono poi stati aggiunti € 27,83 a titolo di interessi moratori per l'omesso versamento.

D'altra parte, invece, non sono state applicate sanzioni in quanto, **per espressa ammissione del Comune, il cambio di destinazione d'uso del terreno non è stato comunicato ai proprietari, non potendosi dunque ravvisare alcun profilo di colpevolezza da parte della ricorrente.**

Tutto ciò premesso e considerato, l'odierna ricorrente, come in epigrafe rappresentata e difesa, propone ricorso avverso l'atto impugnato, per i seguenti motivi in

## DIRITTO

### **D) ILLEGITTIMITA' PER ERRATA QUALIFICAZIONE DELL'INFRAZIONE E CONSEGUENTE NULLITA' PER INTERVENUTA DECADENZA DALL'ACCERTAMENTO**

L'atto di accertamento impugnato deve essere in primo luogo dichiarato nullo poiché lo stesso risulta notificato in data successiva all'intervenuta decadenza dal potere di accertamento d'ufficio dell'ente impositore.

Si premetta che l'avviso impugnato, sebbene rechi la data del 01/12/2017 relativamente alla sua emissione, risulta essere stato consegnato per la notifica all'ufficio postale in data 02/01/2018 (come dimostrato da specifica interrogazione del sistema di ricerca di Poste Italiane, allegata sub 2), ed è stato ricevuto solo in data 03/01/2018.

Ciò chiarito, l'esatta individuazione del termine di decadenza dall'accertamento necessita di essere preceduta da alcune preliminari considerazioni in ordine all'obbligo del Comune di comunicare l'avvenuta variazione della destinazione del terreno in parola, nonché all'effettiva sussistenza di un concreto obbligo dichiarativo in capo alla ricorrente; si avrà infatti modo di evidenziare come **tali preliminari considerazioni risultino fondamentali al fine di fissare il termine oltre il quale l'ente impositore non può più pretendere il pagamento dell'imposta.**

A) Sotto il primo profilo, va innanzitutto ricordato che il terreno di cui è proprietaria l'odierna ricorrente è divenuto edificabile in seguito all'approvazione, da parte del Consiglio Comunale, della delibera n. 79 del 22/12/2009, con la quale il Comune ha adottato la variante al PRG relativa al ristudio delle zone stralciate – Piani Particolareggiati di recupero ex L. R. 37/85.

Sul punto, ciò che qui interessa è che il Comune, una volta approvata la variante che modificava la destinazione dei terreni agricoli delle zone

coinvolte in aree edificabili, **era per legge obbligato a comunicare ai proprietari degli stessi terreni l'intervenuta variazione.**

Infatti, l'articolo 31, comma 20 della legge 289/2002 (legge finanziaria 2003) ha espressamente posto a carico dei Comuni l'onere di informare i contribuenti sulle variazioni apportate agli strumenti urbanistici. In particolare, ai sensi della predetta disposizione, *“i comuni, quando attribuiscono ad un terreno la natura di area fabbricabile, ne danno comunicazione al proprietario a mezzo del servizio postale con modalità idonee a garantirne l'effettiva conoscenza da parte del contribuente”*.

E se, da un lato, al mancato rispetto di questo adempimento da parte del Comune non sia stata collegata alcuna specifica sanzione (cfr. Cass., n. 15558/2008), appare d'altra parte chiaro come **l'assenza della necessaria comunicazione da parte del Comune non può essere del tutto priva di conseguenze sulla posizione del contribuente**, *in primis* con riferimento all'applicazione delle sanzioni e degli interessi per l'omesso versamento dell'imposta.

Ebbene, nel caso di specie, è stato lo stesso Comune di Ragusa, in seno all'avviso di accertamento impugnato, ad **ammettere espressamente di non aver mai comunicato ai proprietari il cambio di destinazione d'uso del terreno**, escludendo in capo agli stessi qualsivoglia indice di colpevolezza e non applicando dunque le relative sanzioni.

Né potrebbe valere a dimostrare la conoscenza del cambio di destinazione da parte dei proprietari l'eventuale affissione all'albo della delibera di adozione dei Piani particolareggiati di recupero, in quanto, posto che i destinatari di tale delibera (nella specie, i proprietari delle aree coinvolte) erano sicuramente determinati, sul Comune gravava l'obbligo di specifica comunicazione di cui si è detto. Ciò alla luce di quanto statuito dal Consiglio di Stato, secondo cui l'affissione all'albo pretorio delle delibere comunali costituisce una forma esaustiva di pubblicità legale, solo allorquando *“i provvedimenti stessi non siano direttamente riferibili a soggetti determinati”* (cfr. Cons. Stato, sez. V, 2 dicembre 2002, n. 6601).

Il fatto che i proprietari non conoscessero il cambio di destinazione dei rispettivi terreni, a ben giudicare, non può però in alcun modo rilevare

esclusivamente sotto il profilo dell'esclusione della colpevolezza di cui agli artt. 5 e 6 del D. Lgs. 472/1997; **tale circostanza, in verità, può e deve incidere sulla stessa qualificazione della fattispecie della violazione accertata, da non intendersi come omessa dichiarazione, bensì quale mero omesso pagamento dell'imposta!**

In relazione a tale ulteriore aspetto, **si vuole quindi rappresentare come l'omessa comunicazione della variazione della destinazione del terreno da parte del Comune, seppure non sia in grado di incidere sull'obbligo del contribuente di versare l'imposta, deve senz'altro rilevare per ciò che attiene alla sussistenza di un eventuale obbligo di dichiarazione ai fini IMU.**

**B)** In ordine al correlato profilo dell'insussistenza di un obbligo dichiarativo in capo alla ricorrente, giova premettere che, in relazione all'IMU, non sussiste un obbligo generalizzato alla presentazione della dichiarazione.

In altri termini, così come era previsto per la previgente imposta ICI, anche per l'IMU l'obbligo di dichiarazione è stato circoscritto ad un limitato numero di ipotesi.

La normativa istitutiva dell'IMU (d.lgs. 23/2011) e il successivo d.l. 201/2011, che ha anticipato l'introduzione in via sperimentale dell'imposta a decorrere dal 2012, infatti, non disponevano nulla in tema di dichiarazione, limitandosi a rinviare ad uno o più decreti ministeriali per l'approvazione dei modelli dichiarativi.

Con l'emanazione del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, tale lacuna è stata in parte colmata mediante l'introduzione del comma 12-ter all'art 13 del d.l. 201/2011, il quale ha disciplinato sinteticamente le tempistiche della dichiarazione, **senza specificare alcunché sulle ipotesi in cui la dichiarazione doveva essere presentata,** prevedendo comunque, in un'ottica di semplificazione e continuità con il passato, la validità e l'ultrattività, in quanto compatibili, delle dichiarazioni presentate ai fini ICI.

Solo successivamente, con il d.m. 30 ottobre 2012, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha emanato la disciplina attuativa concernente la dichiarazione IMU, approvando il modello di dichiarazione e le relative istruzioni; nel riformato impianto è tuttavia stata confermata la significativa

riduzione dei casi in cui sussiste l'obbligo di presentare la dichiarazione, in analogia a quanto era stato fatto, con riferimento all'ICI, con l'emanazione del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 e del correlato d.m. 23 aprile 2008.

Ebbene, nelle istruzioni di cui al d.m. 30 ottobre 2012, l'obbligo dichiarativo è dunque previsto, in analogia alla previgente disciplina, in casi limitati e specifici, relativi o a immobili che godono di riduzioni di imposta, ovvero ai casi in cui il comune non è in possesso delle informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria.

In linea puramente teorica, tra le previste ipotesi di obbligo di dichiarazione figurava anche il caso in cui un terreno **agricolo fosse divenuto area fabbricabile.**

In tale contesto normativo, dunque, i proprietari, se solo ne fossero stati a conoscenza, avrebbero dovuto dichiarare il cambio di destinazione del terreno.

Di contro, essendo del tutto all'oscuro della suddetta variazione, essi hanno legittimamente operato pure in assenza della dichiarazione IMU per l'anno 2012.

Ciò posto, la mera mancanza della dichiarazione, **proprio perché causata dall'errata condotta del Comune, non può ora essere qualificata come un'omessa dichiarazione**, per il semplice fatto che, **al tempo e con gli elementi a disposizione dei proprietari, nessun obbligo di dichiarazione sussisteva a loro carico!**

Infatti, senza la prescritta comunicazione da parte del Comune, il contribuente non è stato posto nelle condizioni di conoscere l'esistenza di una delle cause da cui conseguiva l'obbligo di presentare la dichiarazione ICI.

Più chiaramente, la ricorrente, facendo incolpevole affidamento sulla immutata situazione giuridica del proprio terreno e nulla sapendo circa l'intervenuta edificabilità dello stesso, si è, inevitabilmente, ritenuta legittimamente esclusa dall'obbligo di dichiarazione.

Proprio per le peculiarità della fattispecie, quindi, il caso in esame non può essere ricondotto alle ipotesi di sussistenza dell'obbligo di dichiarazione chiarite nelle istruzioni allegate al d.m. 30 ottobre 2012, anche perché non solo il Comune era perfettamente in possesso delle informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria, ma anzi esso, non avendo

comunicato ai destinatari la variazione della destinazione delle aree in esame, era in realtà l'unico in grado di valutare e verificare l'assoggettabilità del terreno all'imposta municipale.

Da qui, l'illegittimità della qualificazione della violazione contestata alla ricorrente quale "omessa dichiarazione": al contrario, posta l'insussistenza di un chiaro obbligo di dichiarazione, ciò che al massimo si poteva contestare **era esclusivamente l'omesso versamento dell'imposta dovuta.**

Ma se ciò non bastasse, sia consentito fare altresì riferimento al disposto dell'art. 6, comma 4, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente), secondo il quale *"al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente"*.

È quindi chiaro che, anche sotto tale profilo, nessun obbligo di dichiarazione poteva sorgere in capo alla ricorrente, la quale avrebbe dovuto dichiarare al Comune una variazione urbanistica disposta dal Comune stesso, e della quale solo il Comune aveva conoscenza!

C) Orbene, come in precedenza anticipato, alla sussistenza dell'obbligo di comunicazione in capo al Comune e alla conseguente qualificazione della violazione solo quale omesso versamento dell'imposta, **si ricollegano determinanti effetti in ordine alla decadenza dal potere di accertamento d'ufficio.**

Con riguardo all'attività di accertamento ed ai relativi termini di decadenza, la previgente disciplina normativa (cfr. art. 11 d. lgs. 504/1992) è stata oggetto di una rilevante modifica ad opera della legge 296/2006 (ossia la legge finanziaria 2007), il cui art. 1, comma 161, ha sancito che gli enti locali possono procedere alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Inoltre, è stato previsto che i suddetti avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio debbono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno

successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati.

Siffatta previsione, dunque, ha sancito un regime decadenziale differenziato, a seconda che si accerti un'omessa dichiarazione ovvero l'omesso versamento dell'imposta.

Ed infatti, con specifico riferimento ai termini di decadenza relativi agli avvisi di accertamento d'ufficio, **nel caso di omessa dichiarazione** - da intendersi come omissione di una dichiarazione che il soggetto aveva l'obbligo di presentare - l'avviso stesso dovrà pervenire al destinatario entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la stessa dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, ossia l'anno successivo a quello a cui l'imposta si riferisce (posto che il già richiamato art. 13, comma 12-ter, d.l. 201/2011 prevede che *"i soggetti passivi devono presentare la dichiarazione entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta"*).

Invece, **nell'ipotesi di mero omesso versamento**, e dunque di mancanza di un obbligo di dichiarazione, l'accertamento d'ufficio deve obbligatoriamente essere notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello nel corso del quale doveva essere eseguito il pagamento del tributo, cioè lo stesso anno in cui si realizza il presupposto impositivo (secondo quanto previsto dall'art. 8, comma 3, del d.lgs. 23/2011, cui l'art. 13, comma 1, d.l. 201/2011 rinvia, ossia che *"I soggetti passivi effettuano il versamento dell'imposta dovuta al comune per l'anno in corso in due rate di pari importo, scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre"*).

Nel caso di specie, dunque, posto che l'accertamento si riferisce all'IMU per l'anno 2012, solo nell'ipotesi di omessa dichiarazione – che per quanto in precedenza rilevato, deve essere assolutamente esclusa – la decadenza sarebbe intervenuta il 31 dicembre 2018; viceversa, **trattandosi di un semplice omesso versamento, la decadenza va fissata nella data del 31 dicembre 2017!**

**Ne consegue dunque la nullità per intervenuta decadenza dell'avviso di accertamento impugnato, in quanto lo stesso è stato notificato al contribuente solo in data 3 gennaio 2018.**

**Conclusivamente**, volendo operare una sintesi di quanto complessivamente esposto in seno al presente motivo:

*a) l'omessa comunicazione - dovuta ex lege - da parte del Comune del cambio di destinazione del terreno da area agricola ad area fabbricabile non ha consentito alla ricorrente di venire a conoscenza della suddetta modifica e dunque, di dichiarare la stessa ai fini IMU;*

*b) conseguentemente, in capo alla ricorrente doveva ritenersi insussistente l'obbligo di dichiarazione IMU, in quanto esistente solo al verificarsi di determinate cause (se, ovviamente, conosciute);*

*c) dunque, a fronte di un adempimento cui la ricorrente non poteva ritenersi obbligata, non può alla stessa essere ora contestata l'omessa dichiarazione IMU, bensì, al massimo, il mero omesso versamento dell'imposta.*

Da tale **necessaria riconversione della violazione da omessa dichiarazione a omesso versamento** discende, dunque, che l'avviso di accertamento avrebbe dovuto essere notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello nel corso del quale doveva essere eseguito il pagamento del tributo (ovvero il 2012).

Per tale ragione, **l'avviso di accertamento impugnato deve essere dichiarato nullo, in quanto pervenuto in data successiva (3 gennaio 2018) rispetto a quella in cui è definitivamente maturata la decadenza (31 dicembre 2017).**

## **II) INSUSSISTENZA, SOTTO ALTRO PROFILO, DELL'OBBLIGO DI DICHIARAZIONE E CONSEGUENTE NULLITA' DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO IMPUGNATO**

In relazione all'obbligo di dichiarazione IMU per l'anno 2012, va inoltre osservato che tale obbligo non sarebbe stato comunque sussistente per un ulteriore profilo di natura temporale.

Ed infatti, come si è visto, la variazione della destinazione del terreno in oggetto in area edificabile è stata disposta dal Comune con l'adozione della deliberazione del Consiglio Comunale n. 79 del 22/12/2009.

Pertanto, l'eventuale obbligo di dichiarare tale modifica ai fini IMU, nella non temuta ipotesi in cui dovesse essere ritenuto comunque configurabile, sarebbe sussistito solo per l'anno 2010 e non avrebbe poi dovuto ripetersi per i successivi periodi d'imposta.

Sul punto è perentoria la giurisprudenza, che ha chiarito che *“L'obbligo di dichiarazione ICI sussiste solo al momento in cui l'immobile entra in possesso del dichiarante e la stessa non deve poi essere ripetuta annualmente fino a quando non ci siano variazioni”* (Comm. Trib. Reg. Lazio, sez. I, sentenza n. 58/1/14, depositata il 26/1/2014).

Peraltro, sotto un ulteriore profilo, le già richiamate istruzioni sulla compilazione del modello di dichiarazione IMU, allegate al citato d.m. 30 ottobre 2012, hanno anche chiarito che *“nel caso in cui il Comune abbia predeterminato i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili [come avvenuto nel caso di specie] la dichiarazione non deve essere presentata se il contribuente all'atto del versamento intende adeguarsi al valore”*.

Per quanto sopra, tenuto conto del fatto che il Comune aveva già determinato il valore del terreno e che, inoltre, ha già accertato un'omessa dichiarazione per l'anno 2010 con avviso di accertamento n. 249 del 14 giugno 2016 (già comunque impugnato e attualmente *sub iudice*), deriva chiaramente l'insussistenza per l'anno 2012, sotto tale subordinato profilo, di presentare la dichiarazione IMU, con le conseguenze che ciò comporta in ordine alla decadenza dalla possibilità di accertare d'ufficio l'imposta, ai sensi di quanto già rilevato nel precedente motivo, da intendersi qui riportato.

### **III) NULLITA' PER DIFETTO ASSOLUTO DI MOTIVAZIONE IN ORDINE ALLA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE – VIOLAZIONE DEL DIRITTO ALLA DIFESA DEL CONTRIBUENTE**

L'avviso di accertamento impugnato si rivela altresì illegittimo in quanto affetto da assoluta carenza di motivazione in ordine alla determinazione della base imponibile, ossia del valore del terreno di proprietà della ricorrente.

Sul punto, si osservi come l'avviso non motivi affatto i criteri e il calcolo di tale valore, limitandosi da un lato, nell'Allegato, a indicare una semplice cifra (senza far comprendere come la stessa sia stata ottenuta), e dall'altro ad operare in parte motiva un mero richiamo agli estremi della deliberazione del

Consiglio Comunale n. 54 del 20 settembre 2012 (allegata sub 3), ai sensi della quale sarebbe asseritamente stato individuato il valore delle aree ricadenti nei Piani particolareggiati di recupero.

In tal senso, la motivazione dell'avviso di accertamento impugnato, come appena ricostruita, si rivela del tutto carente, con un **gravissimo pregiudizio per la difesa della ricorrente**.

Ed infatti, dal contenuto dell'atto impugnato, non si riesce ad evincere, per varie ragioni, il percorso logico, giuridico e matematico utilizzato dall'Amministrazione ai fini della determinazione del valore del terreno,

A) Sotto un primo, gravissimo, profilo, il Comune si è limitato a indicare la cifra numerica del valore, senza esplicitare le modalità e i calcoli attraverso i quali è stata ottenuta tale risultanza.

Il più volte richiamato Regolamento comunale IMU, così come previsto dalla legge, ha disposto, al suo art. 15, comma 6, recante "Accertamento" che: "Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio **devono essere motivati in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che li hanno determinati**; se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale.

Ebbene, l'avviso di accertamento impugnato è del tutto privo dei requisiti motivazionali richiesti dalla legge e dal regolamento comunale e, pertanto, è affetto da assoluta carenza di motivazione.

Esso infatti non esplicita in alcun modo i criteri seguiti per determinare il valore venale del terreno.

Proprio in ordine alla determinazione del valore venale dell'area, quale base imponibile per l'individuazione dell'imposta, mentre il precedente regolamento comunale ICI prevedeva (art. 9 bis) che "Il valore delle aree edificabili è determinato **annualmente con provvedimento del Sindaco**, sulla base dei criteri previsti dall'art. 5, c. 5, del D.Lgs.n.504/1992 e sulla base di uno studio da parte dell'Ufficio Tecnico Comunale", il successivo Regolamento IMU (approvato con delibera del Consiglio Comunale n. 60 del ottobre 2012) si limita sul punto a richiamare il contenuto della legge nazionale, disponendo all'art. 6, comma 6, che "Per le aree fabbricabili il

*valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° 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”.*

Una siffatta previsione generale vincola l'ente a esplicitare e chiarire espressamente, ai fini della determinazione del valore venale dell'area, dei criteri a tal fine seguiti, degli elementi positivamente valutati, nonché di quelli non applicati.

**Nulla di tutto ciò è stato fatto dal Comune di Ragusa, che si è limitato, nell'atto di accertamento impugnato, a indicare l'importo numerico del valore del terreno, senza motivare in nessun modo in ordine al procedimento attraverso cui si è giunti a quel valore e ai criteri ivi applicati.**

Da ciò consegue l'assoluta carenza di motivazione dell'atto impugnato.

Nel caso delle aree edificabili, infatti, è necessario che il Comune espliciti e motivi il procedimento e il metodo cui è conseguita la determinazione di un certo valore di mercato, in modo da consentire al contribuente di verificare la correttezza della valutazione ai sensi dell'art. 5, comma 5, d.lgs. 504/1992, nonché dell'analogha disposizione del regolamento comunale.

Nell'atto impugnato, invero, non vi è nemmeno il riferimento alla norma di legge o a quella regolamentare che disciplina la determinazione della base imponibile.

Alla luce delle superiori considerazioni, l'avviso di accertamento avrebbe dunque dovuto contenere e chiarire le valutazioni dell'ente circa la descrizione tecnica del terreno, la sua superficie, l'inquadramento urbanistico, la presenza di eventuali vincoli o servitù, l'attualità della potenzialità edificatoria e la presenza di eventuali oneri e della loro incidenza sul valore globale (punti sui quali ci si soffermerà ulteriormente di seguito), anche alla luce di ciò che afferma pacificamente la giurisprudenza (cfr., tra le tante, Cass. 29 luglio 2014, n. 17148; Cass. 12 maggio 2017, n. 11854).

In assenza dei suddetti elementi, non può considerarsi correttamente assolto l'obbligo di motivazione in materia di tributi, tenuto conto che tale

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* e il quantum dell'imposta (così, da ultimo, Cass. 8 novembre 2017, n. 26431).

E tra i richiamati elementi essenziali non vi può che essere anche la determinazione della base imponibile (come chiarito, *ex multis*, da Comm. trib. reg. Toscana, sez. XXIV, 15 febbraio 2013, n. 8: “*La motivazione degli avvisi di accertamento ICI, aventi ad oggetto aree edificabili, deve contenere, a pena di nullità dell'atto, tutti gli elementi che hanno contribuito a determinare la base imponibile dell'area. Cioè il valore venale in comune commercio al primo gennaio dell'anno di imposizione e le eventuali modifiche a tale valore fatte dal Comune, che può appunto determinare periodicamente e per zone omogenee il valore venale in comune commercio delle aree edificabili. Se l'imposta versata equivale ad un importo non inferiore a quello predeterminato, non si verifica l'insorgenza del contenzioso*”).

Ciò anche alla luce del fondamentale principio sancito dall'art. 7 della L. 212/2000, secondo cui negli atti dell'amministrazione finanziaria devono essere indicati tutti i presupposti di fatto e le ragioni che hanno determinato la decisione dell'amministrazione.

Sul punto, ci si limita a richiamare quanto recentemente affermato dalla Cassazione, ossia che la motivazione dell'atto di accertamento “*non può, limitarsi a contenere indicazioni generiche sul valore del terreno, ma deve specificare, ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1 e a pena di nullità, a quale presupposto la modifica del valore dell'immobile debba essere associata, dovendo recare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro prezzo unitario e dei beni analoghi e assimilabili desunti dagli atti di compravendita dei terreni, così rispondendo alla funzione di delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase contenziosa [...]. Il Comune non può limitarsi ad un generico richiamo ai Regolamenti comunali e alle delibere adottate ma deve indicare i prezzi medi di riferimento di altre aree aventi analoghe caratteristiche e ubicate nella stessa zona. La mancanza di tali indicazioni vizia irrimediabilmente il provvedimento impositivo*” (Cass., 14 dicembre 2016, n. 25709).

In definitiva, appare chiaro che un accertamento privo di riferimenti in merito alla ubicazione territoriale dell'area, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno ai fini dell'edificazione, non consente di vagliare l'iter logico giuridico seguito dal redattore dell'avviso di accertamento e non consente al contribuente di poter svolgere una adeguata difesa, con conseguente illegittimità dello stesso (si veda, sul punto, anche Comm. Trib. Reg. Lombardia, sez. XLII, sentenza n. 1376/2014 del 14 marzo 2014, nonché, con riferimento specifico alla motivazione sulla determinazione del valore, Comm. Trib. Reg. Lazio, sez. IV, sentenza n. 426/4/14, depositata il 28/1/2014, secondo la quale *“nel caso di accertamento su un terreno originariamente agricolo ricompreso in zona edificabile in una Variante del PRG approvata dal medesimo comune, questo deve pur sempre dimostrare specificatamente la fondatezza delle proprie ragioni della propria pretesa tributaria. Il valore venale di terreni edificabili deve essere calcolato con riguardo alla zona, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso, ad eventuali lavori necessari ed ai prezzi medi di mercato”*).

Per tali ragioni, l'avviso di accertamento impugnato deve essere dichiarato nullo.

**B)** In aggiunta a quanto appena osservato, va altresì considerato l'ulteriore profilo di illegittimità costituito dal fatto che l'avviso impugnato ha inteso illegittimamente motivare la determinazione della base imponibile esclusivamente con un mero riferimento agli estremi della deliberazione del Consiglio comunale n. 54/2012.

Posto che la delibera appena citata è del tutto inidonea ai fini della determinazione del valore delle aree edificabili in parola, per i motivi che si esporranno nel prosieguo, e ferme dunque le specifiche ragioni di illegittimità di cui la stessa è affetta, preme qui rappresentare che il **mero riferimento all'atto deliberativo non è sufficiente, come confermato dalla giurisprudenza, a motivare l'avviso di accertamento.**

Infatti, è stato confermato che *“non è sufficiente a motivare un avviso di accertamento in materia di imposte comunali sugli immobili, il semplice richiamo degli estremi degli atti deliberativi con cui l'Ente procedente ha*

*individuato il valore di un'area edificabile. È invece altresì necessaria l'indicazione nell'atto di tutti gli elementi che consentano al contribuente la conoscenza dell'iter logico-giuridico che l'Ente ha seguito nella determinazione del valore venale in comune commercio di detta area"* (così Comm. Trib. Prov. Benevento, sez. VII, sentenza del 01/06/2015 n. 507).

Ne consegue, anche sotto tale profilo, l'illegittimità dell'avviso impugnato per difetto assoluto di motivazione.

**IV) IN SUBORDINE, ILLEGITTIMITA' PER INESISTENZA, O COMUNUQUE ERRONEITA', DELLA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELL'AREA DI CUI ALLA DELIBERA DI C.C. 54/2012 – ILLEGITTIMITA' DELLA STESSA DELIBERA - CARENZA ASSOLUTA DI MOTIVAZIONE**

In via subordinata rispetto a quanto esposto nei precedenti motivi, e nella non temuta ipotesi in cui il semplice richiamo degli estremi della deliberazione del consiglio comunale n. 54 del 20 settembre 2012 sia ritenuto idoneo a motivare in ordine alla determinazione del valore venale del terreno in questione, deve osservarsi come la deliberazione consiliare in parola, stante il suo specifico contenuto, non poteva in alcun modo valere a determinare il valore dell'area edificabile in oggetto, per un duplice ordine di ragioni.

A) In primo luogo, si ribadisce che, per quanto previsto dall'art. 5, comma 5, d.lgs. 504/1992 nonché dal Regolamento comunale IMU, la base imponibile sulla quale calcolare l'IMU per l'anno 2012 è data dal valore venale dell'area in comune commercio al 1 gennaio 2012.

Orbene, non vi è chi non veda che, secondo il Comune, il suddetto valore (al 1° gennaio 2012) sarebbe stato calcolato da una delibera successiva (datata 20 settembre 2012) che nulla dice con riferimento all'elemento temporale della determinazione.

Ciò, oltre ad essere censurabile sotto il profilo logico, è in ogni caso contrario ai fondamentali principi generali in tema di efficacia temporale dei provvedimenti e di divieto di retroattività degli stessi.

Inoltre, si consideri che la citata disposizione di cui all'art. 5, comma 5, d.lgs. 504/1992, prevede uno specifico indice temporale relativamente al quale determinare il valore dell'area, ossia il 1 gennaio dell'anno di imposizione.

Per l'imposta accertata dall'avviso impugnato, dunque, il valore dell'area avrebbe dovuto essere determinato in relazione al valore venale al 1 gennaio 2012, circostanza di cui la delibera n. 54 non dà per nulla atto.

B) La delibera consiliare in parola non poteva affatto rappresentare il presupposto per l'emanazione dell'avviso di accertamento impugnato anche per una seconda ragione.

Ed infatti, contrariamente a quanto dichiarato dall'ente impositore, **tale delibera non ha legittimamente determinato il valore delle aree divenute edificabili inserite nei piani particolareggiati di recupero.**

A dimostrazione di ciò giova in primo luogo osservare che l'oggetto della delibera in questione è il seguente: *"D.D.G. n. 934/DRU del 15.12.2011. Variante allo strumento urbanistico vigente del Comune di Ragusa relativa al ristudio delle zone stralciate di cui al punto 4), parere 12, U.O.5.4. Servizio 5/DRU del D.D.G. n. 120/06. Piani Particolareggiati di Recupero ex l.r. 37. Istituzione della monetizzazione aree art. 4 punto 5 NTA"*.

La delibera in esame, dunque, non aveva affatto ad oggetto la determinazione del valore delle aree di cui ai Piani particolareggiati di recupero, ma solamente l'individuazione del valore per la monetizzazione ai sensi di quanto previsto dalle Norme Tecniche di Attuazione (allegate sub 5).

L'articolo 4 delle suddette NTA, prevede, ai punti 3-5, che:

*"3. L'attuazione degli interventi nelle aree di primo impianto all'interno del perimetro di progetto degli agglomerati, avviene previa cessione gratuita delle aree da destinare a standards e viabilità ovvero nei casi previsti al punto 5 con monetizzazione delle stesse. Nei casi di ampliamento ovvero nei casi demolizione e nuova costruzione nelle aree edificate la cessione o monetizzazione avviene solo per le parti in ampliamento.*

*4. L'attuazione degli interventi nelle ZTU A è prevista con piani di lottizzazione di iniziativa privata, o in caso di inadempienza, di iniziativa pubblica attraverso i comparti edificatori, con cessione gratuita delle aree*

*all'amministrazione pubblica. L'entità della cessione delle aree è stabilita nella misura del 50% dell'area sottoposta ad intervento per ciascuna delle zone nelle presenti Norme.*

*5. L'attuazione degli interventi nelle ZTU B è prevista con concessione convenzionata, con cessione gratuita delle aree all'amministrazione pubblica. La convenzione dovrà essere sottoposta all'approvazione del consiglio comunale. Per i lotti di superficie inferiore o uguale al lotto minimo, calcolato sulle dimensioni del lotto medio di ciascun agglomerato, è prevista la possibilità della monetizzazione delle aree. L'entità della cessione delle aree è stabilita nella misura del 50% dell'area sottoposta ad intervento per ciascuna zona nelle presenti Norme".*

Ciò che la delibera in questione ha inteso fare è stato dunque attribuire un valore generalizzato ad aree molto eterogenee tra loro, in base ad una suddivisione fondata su criteri non chiari tra agglomerati limitrofi alla zona urbana di Ragusa Città, agglomerati limitrofi alla zona urbana di Marina di Ragusa e agglomerati distanti dalle zone urbane di Ragusa e Marina di Ragusa, per poi stabilire il valore delle aree cedute e monetizzate.

Già questo rappresenta un grave difetto di motivazione, se si tiene conto di quanto affermato dalla giurisprudenza, secondo cui *"la carenza di motivazione dell'atto impugnato, rende nullo l'avviso di accertamento, perché nello stesso non si identifica esattamente l'area oggetto di imposizione e, soprattutto non viene indicata la misura della superficie tassata né, quanto al suo valore, la afferente "zona" urbanistica ritenuta applicabile, né, ancora, il valore unitario considerato o considerabile in base ai dati riportati nell'atto gravato; questo, inoltre, non consente neppure di verificare se siano stati o meno considerati i dati (o siano altrimenti da ritenersi obsoleti) concernenti la effettiva superficie edificabile emergente dal certificato esibito. Le carenze evidenziate, incidono negativamente sulla possibilità di controllo e, quindi, di difesa del contribuente; le stesse, peraltro impediscono al giudice di determinare, se del caso, la misura effettiva dell'imposta dovuta"* (Comm. Trib. Prov. Caserta, sez. II, sentenza del 22/10/2015 n. 6857).

Risulta chiaro, peraltro, che **la definizione del valore delle aree non cedute ai fini della monetizzazione ha scopo, modalità e criteri differenti e**

non utilizzabili per la determinazione del valore delle aree edificabili ai fini ~~ICI~~ IMU.

Ed è peraltro la stessa delibera a confermare che *“la monetizzazione riguarda la mancata cessione di aree destinate ad opere di urbanizzazione primarie e secondarie e dunque prive di capacità edificatoria”* e che **“il valore delle aree cedute e monetizzate non può avere lo stesso valore delle aree edificabili”**.

Non vi è dunque alcun riferimento agli elementi richiesti dalla legge per la determinazione del valore delle aree edificabili, tenuto conto che l'art. 5, comma 5, del d.lgs. 504/1992, prevede che *“per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1 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”*.

Sul punto non ci si può esimere dal richiamare il pacifico orientamento della giurisprudenza tributaria, secondo cui *“in tema di imposta comunale sugli immobili i parametri per determinare il valore in comune commercio delle aree fabbricabili stabiliti dall'art. 5 comma 5 del D. Lgs. 504/92 sono tassativi e vincolanti e si deve quindi aver 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 rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche”* (Comm. Trib. Prov. Roma, sez. XXVII, sentenza n. 10243/27/14, depositata il 21/5/2014).

**In definitiva, l'imposta accertata dal Comune per l'anno 2012 è stata calcolata sulla base di un valore della relativa area:**

- a) **determinato solo successivamente con deliberazione del settembre 2012, non applicabile, senza un'esplicita previsione, in via retroattiva;**
- b) **calcolato in base a criteri diversi da quelli di cui all'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504/1992, generalizzati e non specifici per l'area in questione, e solo ai fini della monetizzazione prevista dalle NTA dei**

**piani particolareggiati di recupero, senza peraltro dar conto in alcun modo di quale fosse il valore venale dell'area in comune commercio al 1 gennaio dell'anno di imposizione.**

Quanto appena rappresentato pare del tutto sufficiente a motivare l'integrale annullamento dell'atto.

**V) IN SUBORDINE, ILLEGITTIMITA' PER ERRATA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE E, CONSEGUENTEMENTE, DELL'IMPORTO DELL'IMPOSTA**

L'atto di accertamento impugnato, fermi tutti i motivi rilevati ai punti precedenti, si rivela comunque illegittimo in relazione ad ulteriori vizi attinenti la concreta quantificazione dell'imposta accertata.

Sotto tale profilo, va in primo luogo ricordato che, anche per l'IMU, la base imponibile in relazione alle aree edificabili è calcolata alla luce della rispettiva disposizione di cui alla normativa istitutiva della previgente imposta comunale sugli immobili (ICI), ossia l'art. 5, comma 5, del d.lgs. 504/1992.

L'art. 13, comma 3, del d.l. 201/2011, recante la disciplina sull'anticipazione sperimentale dell'imposta municipale propria, ha previsto che *"la base imponibile dell'imposta municipale propria è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 5, commi 1, 3, 5 e 6 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e dei commi 4 e 5 del presente articolo"*.

Ora, il richiamato art. 5, comma 5, d.lgs. 504/1992, chiariva che *"per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1 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"*.

E dunque, sulla base dei suddetti presupposti legislativi, nonché delle analoghe disposizioni del regolamento comunale, deve senz'altro ritenersi che il valore venale del bene vada determinato, ed eventualmente ridotto, in relazione a tutte le circostanze che possano influire sulla concreta possibilità di edificare.

Tenuto conto di ciò, il discorso va adesso ricondotto nello specifico della fattispecie in esame, in ordine alla quale vi sono quantomeno due rilevanti elementi che non potevano essere sottovalutati dal Comune.

A) In primo luogo va rappresentato che, per ciò che concerne l'agglomerato in cui rientra il terreno di proprietà dell'odierna ricorrente – ossia l'agglomerato di C. da Pozzi Serralinena, individuato all'Articolo 25, zona CR15 – le Norme tecniche di attuazione comportano una sostanziale inedificabilità del terreno stesso, per l'assenza del necessario piano di lottizzazione.

Nello specifico, il paragrafo 2 dello stesso Articolo 25 delle NTA, relativo alle modalità di attuazione, dispone esplicitamente che “*Gli interventi di nuova costruzione nelle aree libere (ZTU-A1,A2,A3,A4, A5,A6,A7) , si attuano mediante piani di lottizzazione convenzionati*”.

Orbene, per l'anno 2012, ed anzi sino ad oggi, **nessun piano attuativo di lottizzazione convenzionata è stato adottato dall'ente, con la conseguente impossibilità, in concreto, di edificare sul terreno in questione.**

Siffatta rilevantisima circostanza, per quanto precedentemente osservato, doveva senza dubbio essere presa in debita considerazione in relazione all'individuazione della base imponibile, ossia del valore venale del terreno di cui trattasi.

E nello specifico, **la non edificabilità in concreto del terreno, per mancanza del necessario piano di lottizzazione convenzionato, avrebbe dovuto essere correttamente valutata al fine di una drastica riduzione del valore venale dell'area.**

In tal senso si esprime, in maniera praticamente unanime, la giurisprudenza di legittimità, quantomeno dopo la fondamentale pronuncia delle Sezioni Unite della Cassazione, 28 settembre 2006, n. 25506.

La sentenza ha infatti precisato, senza lasciar residuare dubbio alcuno, che:

*“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. Lgs. n. 504/1992".*

Sulla stregua di tale posizione, la successiva giurisprudenza, ha dunque ripetutamente sancito la necessità di valutare la maggiore o minore attualità delle potenzialità edificatorie dell'immobile in ragione delle concrete condizioni esistenti al momento dell'imposizione (cfr., *ex multis*, Cass., 29 novembre 2016, n. 24308; Cass. 15 giugno 2016, n. 12377).

Orientamento, questo, che si è consolidato nel tempo e che non ha subito alcuna modifica, tanto che, in una recentissima pronuncia della stessa Corte di Cassazione, l'ente impositore è stato condannato per non aver valutato tutte le criticità del terreno, ed in particolare le caratteristiche giuridiche e fattuali della relativa area, sul presupposto che "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 e, pertanto, la presenza di vincoli o destinazioni urbanistiche che condizionino, in concreto, l'edificabilità del suolo, pur non sottraendo l'area su cui insistono al regime fiscale proprio dei suoli edificabili, incide sulla valutazione del relativo valore venale e, conseguentemente, sulla base imponibile" (Cass., ordinanza, 21 febbraio 2018, n. 4243).

Da quanto detto, emerge dunque chiaramente che il Comune di Ragusa, non considerando l'attuale inedificabilità del terreno ai fini di una riduzione del valore venale dello stesso, ha operato illegittimamente, con la conseguente emissione di un atto di accertamento sicuramente viziato e da annullare.

B) Discorso analogo rispetto a quello appena riportato in ordine alla mancanza del piano di lottizzazione convenzionata, può essere operato in relazione ad un ulteriore elemento che l'Amministrazione non ha inteso considerare nella determinazione del valore del terreno.

Ed infatti, in aggiunta a quanto in precedenza evidenziato, va precisato che il ristudio dei piani particolareggiati di recupero urbanistico ex L.R. 37/85 di cui si tratta, ha previsto, in linea generale, che qualsiasi intervento di trasformazione urbanistica comportante nuova edificazione nelle aree libere all'interno dei perimetri dei PPRU partecipi alla dotazione delle urbanizzazioni dell'agglomerato **con la cessione delle aree pertinenziali nella percentuale stabilita dalle NTA.**

Con specifico riferimento a tale ultimo aspetto, le Norme tecniche di Attuazione dei PPRU, adottate con la già citata delibera consiliare n. 79/2010, contemplano, per ogni agglomerato, una precisa percentuale di aree pertinenziali da cedere obbligatoriamente affinché sia possibile edificare.

In particolare, relativamente all'agglomerato di C. da Pozzi Serralinena, di cui all'Articolo 25, zona CR15 – le Norme tecniche hanno previsto espressamente che *“a tal fine sono previsti interventi di ristrutturazione urbanistica e piani di lottizzazione nelle Z.T.U (Zone di trasformazione urbanistica di aree di primo impianto) per consentire la realizzazione di nuove costruzioni, **previa cessione del 50% delle aree interessate**”.*

È quindi incontestabile la circostanza che il valore concreto, ai fini IMU, dei terreni edificabili che insistono all'interno dell'agglomerato in parola, dopo essere stato debitamente ridotto per quanto osservato al precedente punto circa l'assenza del piano attuativo di lottizzazione avrebbe poi dovuto essere ulteriormente dimezzato, proprio in conseguenza del fatto che tali aree possono essere edificate solo previa cessione al Comune del 50% della loro estensione.

In conseguenza, in via subordinata rispetto a tutto quanto osservato nei precedenti motivi, va inoltre rilevata l'illegittimità della quantificazione della base imponibile in concreto operata nell'avviso di accertamento impugnato e nei relativi atti presupposti.

**VI) IN ULTERIORE SUBORDINE, ILLEGITTIMA PREVISIONE DI INTERESSI MORATORI, IN VIOLAZIONE DELL'ART. 10, COMMA 2, STATUTO DEL CONTRIBUENTE**

In via ulteriormente gradata, non può non farsi presente un ultimo vizio dell'atto impugnato, relativo all'illegittima applicazione degli interessi di mora.

Il Comune, infatti, premettendo che in capo agli interessati non poteva essere ravvisato alcun profilo di colpevolezza, ha correttamente agito non applicando le sanzioni previste. D'altro canto, nella quantificazione del totale dovuto sono stati computati gli interessi di mora, calcolati in base all'omesso acconto e all'omesso saldo ICI per l'anno 2011.

Tale operato non risulta tuttavia rispondente alla disciplina legislativa vigente in materia, tenuto conto delle particolarità del caso di specie.

Infatti, come affermato anche dalla giurisprudenza tributaria (cfr. *ex multis* Comm. Trib. Reg. del Lazio, sez. XIV, 31 gennaio 2012, n. 49), nei casi in cui l'amministrazione comunale non abbia provveduto a comunicare, formalmente, il cambio di destinazione del terreno, e il contribuente violi l'obbligo di versamento, si deve ritenere **sussistente una causa di non punibilità, ai sensi dell'articolo 6 d. lgs. 472 del 1997.**

Infatti, in tali ipotesi, il mancato pagamento delle imposte è esclusivamente riconducibile ad un errore dell'Ente impositore.

Ma oltre al citato art. 6 del d. lgs 472/1997, viene qui in rilievo l'ulteriore disposizione di cui all'art. 10, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente (L. 27 luglio 2000, n. 212). Alla luce di tale previsione, infatti, **“non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa”.**

Sul punto si noti che la circolare del Dipartimento delle Finanze n. 3/DF del 18 maggio 2012, ha chiarito in via inequivocabile che in caso di mancata comunicazione dell'intervenuta edificabilità dell'area si deve applicare il citato art.

10, comma 2, dello Statuto del contribuente (punto 4.4 sulle "Aree fabbricabili", pag.8).

E peraltro, se ciò non bastasse, giovi rilevare che anche la giurisprudenza tributaria si è da ultimo assestata sulla dovuta esclusione sia delle sanzioni che degli interessi moratori, nei casi ricollegabili alle cause di non punibilità o alle ipotesi previste dal citato art. 10 dello Statuto del contribuente (cfr. Comm. Trib. reg. Lazio, sez. XXI, 5 febbraio 2016, n. 635).

Tanto basti per rilevare la dedotta illegittimità dell'atto di accertamento impugnato, anche sotto l'ulteriore profilo dell'indebita previsione degli interessi di mora.

In coerenza, alla luce di tutto quanto dedotto e sostenuto, la ricorrente, come in epigrafe rappresentata e difesa,

#### **CHIEDE**

che codesta On.le Commissione Tributaria Provinciale, **in pubblica udienza**, in accoglimento del presente ricorso, voglia dichiarare:

- in via principale, l'annullamento integrale dell'avviso di accertamento impugnato in quanto del tutto illegittimo ed infondato per i motivi in diritto ed in fatto sopra esposti;
- in subordine, e senza che ciò implichi accettazione alcuna, l'annullamento dell'atto nella parte in cui non tiene conto, nella quantificazione dell'imposta dovuta, della dovuta riduzione del valore dell'area, almeno pari al 50%;
- in ulteriore subordine, e senza che ciò implichi accettazione alcuna, la sensibile riduzione dell'importo accertato, nella misura che codesta On.le Commissione riterrà opportuna;
- sempre in subordine, l'annullamento dell'atto in quanto applica illegittimamente gli interessi di mora.

In ogni caso si chiede la condanna del Comune di Ragusa alle spese, ai diritti ed agli onorari di giudizio, ex art. 15 D. Lgs. n. 546/92, nella misura che si riterrà di giustizia, con distrazione al sottoscritto difensore, ex art. 93, primo comma, c.p.c., che ha anticipato le spese e non riscosso i compensi.

*Salvis iuribus*, con espressa riserva di produzione di eventuali ulteriori documenti e di presentazione di memorie illustrative, ex art. 32, secondo comma, D. Lgs. n. 546/92 e di eventuali motivi aggiunti, ex art. 24, D. Lgs. cit.

Con ripetizione delle somme che fossero comunque e coattivamente riscosse in pendenza di giudizio.

Ai fini del contributo unificato di cui al DPR 115/2002, si dichiara che il valore del presente giudizio è pari ad € 555,00 e pertanto il relativo contributo unificato è pari ad € 30,00.

#### **Istanza di discussione in pubblica udienza**

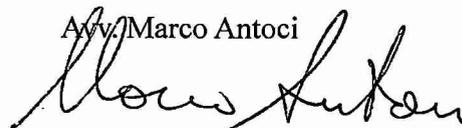
Si chiede, altresì, ai sensi e per gli effetti dell'art. 33, comma 1, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, che il ricorso di cui trattasi venga discusso in pubblica udienza.

**Si deposita, in Commissione Tributaria, nei modi e nei termini di cui all'art. 22 D. Lgs. n. 546/92, il fascicolo di parte con la seguente documentazione:**

1. Copia avviso di accertamento impugnato;
2. Esito spedizione e prova di consegna;
3. Deliberazione del Consiglio comunale n. 54 del 2009;
4. Regolamento Comunale per l'applicazione dell'Imposta municipale propria (IMU), approvato con delibera del Consiglio comunale n. 60/2012;
5. Norme tecniche di attuazione ai Piani particolareggiati di recupero.

Ragusa, li 1 marzo 2017

Avv. Marco Antoci



## ISTANZA DI RECLAMO

ex art. 17 bis D. Lgs. 546/92

CONTRIBUENTE: **Prof.ssa Maria Assunta Cascone** (C.F. CSCMSS58E46H163J), nata a Ragusa il 6 maggio 1958 ed ivi residente alla via Ecce Homo, n. 160, rappresentata e difesa giusta procura in calce al presente atto dall'**Avvocato Marco Antoci**, del Foro di Ragusa, (C.F. NTCMRC89A29H163I, fax: 0932 220443, pec: [marco.antoci@avvragusa.legalmail.it](mailto:marco.antoci@avvragusa.legalmail.it)) presso il cui studio in Ragusa, via Ecce Homo, n. 183 elegge domicilio

**chiede**

al **Comune di Ragusa – Ufficio Tributi**, in via preventiva ed alternativa al deposito del ricorso che precede presso la Commissione tributaria provinciale di Ragusa di accogliere le richieste indicate nel ricorso e che qui si intendono integralmente trascritte e di annullare con provvedimento l'avviso di accertamento n. 73 del 1 dicembre 2017, notificato in data 03/01/2018 ed emesso dallo stesso Comune di Ragusa.

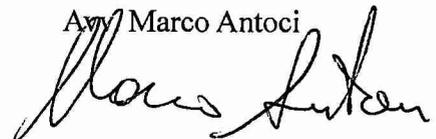
Si comunica inoltre sin d'ora si comunica la disponibilità della parte a partecipare e valutare in contraddittorio con l'Ufficio l'accoglimento della presente istanza e/o l'eventuale mediazione della lite.

Si dichiara che nel caso di mancato accoglimento della presente istanza di reclamo, la copia del ricorso, che la parte attesta conforme all'originale, a mente dell'art. 22 D. Lgs. n. 546/92, verrà depositata, entro il termine di trenta giorni, presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Ragusa.

Ai fini della presente procedura di reclamo si precisa che il valore della controversia calcolato ai sensi dell'art. 17 bis D. Lgs. 546/92 è di € 555,00.

Ragusa, li 1 marzo 2018

Avv. Marco Antoci



## PROCURA SPECIALE

Io sottoscritta **Prof.ssa Maria Assunta Cascone (C.F. CSCMSS58E46H163J)**, nata a Ragusa il 06/05/1958, ed ivi residente in via Ecce Homo, n. 160, delego a rappresentarmi e difendermi nel presente giudizio, in ogni stato e grado, anche relativamente alla fase di reclamo-mediazione e al grado d'appello, e con tutte le facoltà di legge, ivi comprese quelle di rappresentarmi in sede di reclamo, proporre istanza di mediazione nonché di mediare ai sensi dell'art. 17 bis D. Lgs. 546/92, proporre istanze cautelari, proporre motivi aggiunti di ricorso e/o documenti, rinunciare agli atti, conciliare, transigere, chiamare terzi in causa, incassare, rilasciare quietanze, variare ed eleggere domicilio e farsi sostituire, l'**Avv. Marco Antoci (C.F. NTCMRC89A29H163I)** del Foro di Ragusa, presso il cui studio sito in via Ecce Homo, n. 183, eleggo domicilio.

Per le finalità funzionali all'esercizio dei diritti e all'adempimento degli obblighi scaturenti dal presente mandato, esprimo consenso al trattamento dei dati personali comuni e sensibili e autorizzo il trattamento dei medesimi ai sensi e per gli effetti del D.Lgs. n. 196/2003 da me conosciuto.

Maria Assunta Cascone

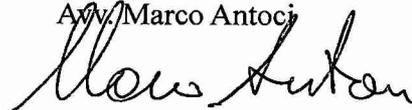
Veramente autentica la firma

*Marco Antoci*

### RELAZIONE DI CONSEGNA

Io sottoscritto **Avv. Marco Antoci** ho consegnato, ai sensi dell'art. 16, comma 3, d.lgs. 546/1992 ss.mm.ii, in data 02/03/2018, copia dell'antescritto atto al **Comune di Ragusa – Ufficio Tributi**, mediante consegna presso il Protocollo generale dell'ente.

Avv. Marco Antoci



### DICHIARAZIONE DI CONFORMITÀ

Il sottoscritto **Avv. Marco Antoci** attesta, ai sensi dell'art. 22 D.Lgs. 546/1992, che la presente copia è conforme all'originale consegnato ex art. 16, comma 3, D.Lgs.546/1992.

Avv. Marco Antoci

