

ICI/IMU: non esiste obbligo di dichiarazione annuale per le oscillazioni di valore dei suoli

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Sorrentino, Est. De Masi - Ord. n. 11443 del 21 aprile 2023, dep. il 2 maggio 2023)

ICI/IMU - Dichiarazione - Base imponibile - Aree edificabili - Variazioni del valore di mercato - Obbligo di denuncia per ciascun anno d'imposta - Inesistenza - Rilascio del permesso di costruire - Obbligo di denuncia - Sussistenza

Le variazioni del valore di mercato delle aree edificabili, immobili già oggetto di dichiarazione ai fini dell'ICI/IMU, non devono essere denunciate per ciascun anno di imposta, a meno che non dipendano da precisi elementi fattuali o urbanistici come, ad esempio, il rilascio del permesso di costruire.
(Oggetto della controversia: avvisi di accertamento ICI, anni 2007-2011)

Rilevato che

A.A., H.H., C.C. in anche qualità di erede di D.D., E.E. in qualità di erede di F.F. ed G.G. ricorrono per la cassazione della sentenza n. 129/9/2021, depositata il 21/1/2021, della Commissione tributaria regionale della Lombardia -Sezione staccata di (*omissis*), che in accoglimento dell'appello del Comune di (*omissis*), aveva dichiarato illegittimi gli avvisi di accertamento ICI impugnati, determinando la base imponibile in 62 euro/mq per il triennio 2007-2009 ed in 65 euro/mq per il biennio 2010-2011 ed aveva, altresì, rimesso al predetto Comune la rideterminazione delle sanzioni.

Il Comune di (*omissis*) notificò i predetti avvisi di accertamento per mancata presentazione della dichiarazione ICI ed omesso pagamento dell'imposta (anni 2007-2011), relativamente a terreni edificabili dei quali i contribuenti erano comproprietari, avendo l'ente impositore accertato, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 6, un maggior valore al metro quadro dei terreni medesimi.

Il Comune in sede di accertamento con adesione aveva proposto ai contribuenti di definire la pretesa sulla base del valore di 62 euro/mq per gli anni 2007, 2008 e 2009 ed un valore di 65 euro/mq per gli anni 2010 e 2011 e cioè in misura significativamente inferiore rispetto a quella riportata negli avvisi di accertamento e comunque superiore a quella di euro 30/mq sulla base della quale era stata dal 1997 pagata l'imposta.

I ricorsi, poi riuniti, proposti dai contribuenti venivano accolti dall'adita CTP di Verona sul rilievo che gli atti impositivi erano carenti di motivazione, anche per mancata allegazione degli atti richiamati e che la pretesa tributaria era infondata attesi i limiti alla realizzabilità di nuove edificazioni per la presenza di un adiacente impianto di carburanti e olii.

La CTR della Lombardia, nel riformare la prima decisione, ha ritenuto validamente motivati *per relationem* gli avvisi impugnati e, nel merito, ha accertato la congruità del valore venale delle aree indicato nella proposta formulata dal Comune in sede di accertamento con adesione, in relazione alle varie annualità oggetto di causa; ha rimesso, conseguentemente, all'ente impositore la rideterminazione della misura delle sanzioni applicabili.

Il Comune di (*omissis*) resiste con controricorso.

Considerato che

1. Con il primo motivo i ricorrenti deducono, in relazione all'art. 360, comma 1 n. 3, c.p.c., la violazione della Legge n. 241 del 1990, artt. 3, Legge n. 212 del 200, art. 7, D.Lgs. n. 504 del 1992, 1, commi 162 e 162, 5 comma 5, per avere la CTR erroneamente ritenuto motivati gli avvisi di accertamento avendo il Comune giustificato la pretesa impositiva con scarse indicazioni, avuto riguardo ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che hanno determinato una maggiore base imponibile, come è reso evidente dal contenuto del verbale redatto il 20/3/2014 in occasione dell'accertamento con adesione e dalla relazione di stima redatta da un tecnico comunale dopo l'emissione degli avvisi e prodotta in giudizio.

2. Con il secondo motivo deducono, in relazione all'art. 360, comma 1 n. 3, c.p.c., la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 10, D.L. n. 223 del 2006, 37, comma 53, Legge n. 296 del 2006, 1, comma 161, per non avere la CTR rilevato la eccepita decadenza dal potere impositivo relativamente all'annualità ICI 2007, in quanto l'avviso avrebbe dovuto essere notificato entro il 31/12/2012 mentre la notifica è avvenuta nel 2013. Contestano, in particolare, l'affermazione del giudice di appello che "i contribuenti pur non condividendo i valori determinati dalle delibere comunali,

avrebbero comunque dovuto presentare le dichiarazioni ICI allo scopo di adeguare il valore dei terreni a quello ritenuto congruo rispetto ai valori ai valori di mercato di terreni similari”.

Assumono, inoltre, che la variazione del valore di mercato delle aree fabbricabili non deve essere oggetto di dichiarazione al Comune, essendo relativa a dati che l’ente locale può agevolmente prelevare dall’Anagrafe tributaria.

3. Con il terzo motivo deducono, in relazione all’art. 360, comma 1 n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 10, D.L. n. 223 del 2006, 37, comma 53, D.Lgs. n. 504 del 1992, 14, comma 1, come sostituito dal D.Lgs. n. 473 del 1997, art. 14, per avere la CTR ritenuto correttamente applicate le sanzioni per omessa presentazione della dichiarazione ICI a seguito dell’intervenuta variazione del valore delle aree edificabili e, conseguentemente, della relativa base imponibile.

3. Con il quarto motivo deducono, in relazione all’art. 360, comma 1 n. 3, c.p.c., la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, per non avere la CTR applicato i parametri legali avendo disatteso i valori della delibera di giunta con cui l’ente impositore determina periodicamente i valori delle aree edificabili, per zone omogenee, con riferimento al valore venale in comune commercio e recepito quelli proposti dal Comune, in sede di accertamento con adesione, non accettati dai contribuenti.

La prima censura è infondata.

La Corte ha affermato, in tema di ICI, che “l’obbligo motivazionale dell’accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l’*‘an’* ed il *‘quantum’* dell’imposta.” (Cass. n. 26431/2017).

In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l’indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l’ambito delle ragioni adducibili dall’ente impositore nell’eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell’atto le questioni riguardanti l’effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva. (Cass. n. 26431/2017 cit.).

L’invocato disposto della Legge n. 212 del 2000, art. 7, prescrive che negli atti dell’Amministrazione finanziaria vengano indicati “i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell’Amministrazione”, pertanto, anche alla luce dei principi dello Statuto del contribuente, la revisione del valore di un immobile deve essere motivata in termini che esplicitino in maniera intellegibile le specifiche giustificazioni del maggior valore (Cass. n. 26709/2016).

La CTR si è attenuta a tali principi, laddove ha rilevato che in ciascun avviso impugnato sono stati precisati gli elementi fattuali e giuridici posti a fondamento dello stesso, considerato che: “il Comune richiama provvedimenti legislativi e deliberazioni del consiglio comunale” la cui *“conoscenza erga omnes”* deriva dalla pubblicazione in gazzetta ufficiale nel caso dei provvedimenti legislativi e all’albo pretorio per gli atti dell’ente locale, che in quanto atti amministrativi di carattere generale dovevano eventualmente essere impugnati”; “quanto alla determinazione della maggiore imposta e sanzioni, gli avvisi di accertamento indicano puntualmente, seppure mediante una scheda allegata, l’identificazione classamento consistenza, valore venale di terreni, pertanto i contribuenti disponevano e dispongono di tutti gli elementi necessari per comprendere le ragioni delle pretese

erariali ed esercitare pienamente il diritto alla difesa, come dimostrano le argomentazioni difensive ed i documenti esposti nei due gradi due gradi di giudizio”.

Secondo la giurisprudenza della Corte, infatti, sono esclusi dall’obbligo dell’allegazione gli atti irrilevanti o già conosciuti e gli atti (in specie quelli a contenuto normativo, anche secondario quali le delibere o i regolamenti comunali) giuridicamente noti per effetto ed in conseguenza dell’avvenuto espletamento delle formalità di legge relative alla loro pubblicazione, per cui va escluso che rientrasse tra gli atti esterni da allegare all’avviso di accertamento in materia di ICI la delibera della giunta determinativa dei valori degli immobili ai fini ICI in base ai rilevati valori venali di mercato delle aree edificabili (Cass. n. 13105/2012; n. 9601/2012; n. 20928/2014; n. 22254/2016).

La censura non coglie nel segno perché non è in discussione la natura edificabile - e non agricola - dei terreni oggetto degli avvisi impugnati (riprodotti nel corpo del ricorso in ossequio al principio dell’autosufficienza di cui all’art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6), ed in relazione a tale qualificazione risultano richiamate le “risultanze degli strumenti urbanistici del Comune di (*omissis*)”, la “banca dati del catasto terreni dell’Agenzia del territorio di (*omissis*)” ed il “valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell’anno di riferimento, come stabilito dal D.Lgs. n. 504/92, comma 5, art. 6; valore che la giunta comunale con proprio atto, determina annualmente e per le zone omogenee”.

Il contenuto motivazionale, altresì, risulta integrato con le “schede” indicate all’atto impositivo che, in relazione alla zonizzazione, indicato: “Z.T.O.C2/24.2 - Dossobuono - zona di espansione residenziale - piano urbanistico attuativo non convenzionato - indice territoriale 2mc/mq”.

È appena il caso di ricordare che, secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte in tema di ICI, l’avviso d’accertamento che fa riferimento alla delibera della giunta comunale contenente la determinazione dei valori minimi delle aree edificabili, comprensiva di quella oggetto di imposizione, deve ritenersi sufficientemente motivato in quanto richiamante un atto di contenuto generale indicante un valore presuntivo, da ritenersi conosciuto (o conoscibile) dal contribuente, spettando a quest’ultimo l’onere di fornire elementi oggettivi (eventualmente anche a mezzo perizia di parte) sul minor valore dell’area edificabile rispetto a quello accertato dall’Amministrazione, cosa che gli odierni ricorrenti hanno potuto fare nel corso del giudizio nel pieno esercizio del diritto di difesa, fermo restando che l’esito di tale attività difensiva attiene piuttosto al merito della controversia.

La seconda e terza censura, invece, sono fondate e meritano accoglimento nei termini di seguito precisati.

La questione sottoposta all’esame del Collegio non è nuova ed è stata affrontata e risolta da questa Corte nel senso che il contribuente non è tenuto a denunciare, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 4, la variazione di valore di mercato del terreno edificabile già oggetto di dichiarazione ICI ove non siano intervenute variazioni dell’immobile capaci di determinare una imposta diversa, per cui il termine (decadenziale) per il recupero della differenza d’imposta non è quello quinquennale previsto dal D.Lgs. n. 504 del 1992 all’art. 11, comma 2, ultima parte in caso di omessa denuncia.

La Corte, con l’ordinanza n. 20354-2019, evidenzia al riguardo che “(n)on può trovare accoglimento il rilievo secondo cui, quando oggetto d’imposta è un’area edificabile, sussiste l’obbligo in capo al contribuente di verificare ogni anno le oscillazioni di valore del bene, in quanto troppo generico. È possibile e del tutto naturale che si verifichino

oscillazioni di valore connesse all'andamento del mercato e/o allo stato di attuazione delle procedure che determinano il perfezionamento dello *ius edificandi*. La norma sopra riportata prevede l'ultrattività degli effetti dell'originaria dichiarazione, fissando come unica eccezione il subentrare di 'modifiche di dati ed elementi dichiarati', i quali impongono al contribuente di presentare una denuncia di variazione".

La pronuncia di legittimità prosegue osservando che tali modifiche, per essere rilevanti ai fini del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 4, "debbano essere ancorate a precisi elementi fattuali o a determinate variazioni delle caratteristiche urbanistiche", circostanze che non ricorrono nel caso qui esaminato in cui una più risalente denuncia ICI c'era stata, in quanto gli avvisi di accertamento fanno riferimento alle c.d. zone omogenee, cioè a rilevazioni dell'andamento del mercato immobiliare derivate, in buona sostanza, da informazioni che sono in possesso dell'Amministrazione comunale.

La Corte, con l'ordinanza n. 25304-2017, osserva poi che "con la Legge finanziaria per il 2002, infatti, con un obiettivo di semplificazione dell'attività dei contribuenti, l'obbligo di presentare la denuncia di variazione ICI è stato abolito. Il D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 53, convertito nella Legge n. 248 del 2006, successivamente, ha previsto che 'Resta fermo l'obbligo di presentazione della dichiarazione nei casi in cui gli elementi rilevanti ai fini dell'imposta dipendano da atti per i quali non sono applicabili le procedure telematiche previste dal Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, art. 3-bis, concernente la disciplina del modello unico informatico'. Con successivo Decreto del Ministero dell'Economia del 12/05/2009 è stato approvato il modello di dichiarazione agli effetti ICI che deve essere utilizzato in tutti gli altri casi in cui gli elementi rilevanti ai fini dell'imposta comunale sugli immobili non sono acquisibili da parte dei Comuni attraverso la consultazione della banca dati catastale (art. 1, comma 2, del Decreto 12/05/2009). Tra gli elementi da dichiarare, secondo il modello allegato al decreto citato, non è previsto il valore di mercato delle aree fabbricabili, perché gli eventuali atti di vendita sono conosciuti dal Comune, preventivamente, al momento della richiesta del certificato di destinazione urbanistica da allegare al contratto di vendita e, successivamente, al momento della trascrizione dell'atto presso la Conservatoria immobiliare, trasmesso con il modello unico informatico in cui il Comune ha libero accesso. La variazione del valore di mercato delle aree fabbricabili, pertanto, non deve essere oggetto di dichiarazione al Comune, essendo relativa a dati che l'ente locale può agevolmente prelevare dall'Anagrafe tributaria (banca dati catastale)".

Nel caso di specie, dunque, va esclusa la ricorrenza, anche ai fini del trattamento sanzionatorio, dell'ipotesi di omessa dichiarazione contestata dal Comune con gli impugnati avvisi di accertamento.

Trova applicazione della Legge n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, secondo cui: "Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono 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. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono 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. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate

le sanzioni amministrative tributarie, a norma del Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 16 e 17, e successive modificazioni." (v. anche Cass. n. 16467-2022).

Ne discende che, in relazione al periodo d'imposta 2007, il termine per l'accertamento è venuto a scadere il 31/12/2012, nel quinto anno successivo a quello oggetto di accertamento nel corso del quale il maggior tributo - accertabile - avrebbe dovuto essere versato, per cui la notifica dell'atto impositivo, che è stata effettuata nell'anno 2013, risulta tardiva, con conseguente decaduta dell'ente comunale dall'esercizio della potestà impositiva.

Anche la quarta ed ultima censura è fondata e merita accoglimento.

Va osservato che le delibere (ICI) con le quali la giunta municipale provvede, ai sensi della Legge n. 446 del 1997, art. 52, ad indicare i valori di riferimento delle aree fabbricabili costituiscono esercizio del potere riconosciuto al consiglio comunale dalla Legge n. 446 citata, art. 59, lett. G. e riassegnato alla giunta dal D.Lgs. n. 267 del 2000, di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della delimitazione del potere di accertamento del Comune qualora la imposta sia versata in misura non inferiore a quella pre-determinata rappresentano fonti di presunzioni utilizzabili dal giudice, al pari del c.d. "redditometro" ma non hanno valore imperativo ed ammettono la prova contraria (Cass. n. 17246/2019; n. 15552 del 2010; n. 16702/2007).

Ne consegue che il giudice tributario allorché ritenga raggiunta la prova, o perché fornita dall'interessato o perché comunque emergente dagli atti di causa, che ad una area edificabile non possa essere applicato il valore stimato dal Comune, può disattenderlo e, su istanza di parte, procedere ad una autonoma stima, utilizzando i parametri di legge (D.Lgs. n. 502 del 1992, art. 5, comma 5).

La sentenza impugnata è censurabile sul punto perché non dà conto di aver fatto applicazione dei sopra ricordati parametri valutativi essendosi limitata a rilevare - alquanto sbagliativamente - circostanze (deposito di carburanti, contaminazione del sito) che di per sé non escludono l'edificabilità dell'area ed a recepire i valori proposti dal Comune nell'ambito della procedura di accertamento con adesione, non già all'esito di un procedimento valutativo autonomo e metodologicamente corretto essendo indispensabile, in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), ai fini della determinazione del valore imponibile, che la misura del valore venale in comune commercio sia ricavata in base ai parametri vincolanti previsti dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 5, che, per le aree fabbricabili, devono avere riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche; pertanto, poiché tali criteri normativamente determinati devono considerarsi tassativi (Cass. n. 15567/2017).

La sentenza va, in conclusione cassata con rinvio della causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia che provvederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo, terzo e quarto motivo di ricorso, rigetta il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione ai mezzi accolti e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

Commento

di Antonio Piccolo

L'ordinanza della Corte di cassazione n. 11443 del 2 maggio 2023 in commento merita di essere segnalata per un duplice rilevante ed espresso profilo.

Il primo riguarda l'ulteriore conferma del principio giurisprudenziale secondo cui la variazione del valore di mercato delle aree fabbricabili, già dichiarate ai fini dell'ICI, non deve essere oggetto di dichiarazione al Comune, essendo relativa a dati che l'ente locale può agevolmente prelevare dall'Anagrafe tributaria o dalla banca dati catastale (1).

L'altro profilo concerne il rifiorire del consolidato insegnamento della giurisprudenza di legittimità secondo cui la misura del valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di tassazione, ai fini della determinazione della base imponibile ICI delle aree fabbricabili, va ricavata sulla base dei parametri, indispensabili, tassativi e vincolanti, previsti dall'art. 5, comma 5, del D.Lgs. n. 504/1992 (zona territoriale di ubicazione, indice di edificabilità, destinazione d'uso consentita, oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche) (2).

I due principi giurisprudenziali appena prospettati ai fini dell'ICI si applicano anche alla vecchia e alla nuova IMU, considerata l'analogia delle normative.

Alcuni contribuenti, possessori di terreni fabbricabili, sono stati raggiunti da appositi avvisi di accertamento ICI, con i quali il Comune impositore competente ha contestato l'omessa presentazione della dichiarazione e il mancato pagamento dell'imposta per gli anni dal 2007 al 2011. Secondo l'ente, i contribuenti avrebbero dovuto presentare una nuova dichiarazione, a causa dell'incremento di valore delle aree fabbricabili, e versare la maggiore imposta rispetto a quella pagata in precedenza. I ricorsi proposti dai contribuenti, riuniti per connessione oggettiva, sono stati accolti dal primo decidente. La sentenza di primo grado è stata riformata dai

giudici del riesame che, nell'accogliere il ricorso in appello del Comune, hanno rimesso allo stesso la rideterminazione della misura delle sanzioni irrogabili (probabilmente per l'applicazione di una sanzione unica). I contribuenti, impugnando la sentenza di secondo grado, si sono rivolti alla Corte di cassazione, dinanzi alla quale con apposito ricorso hanno denunciato la violazione e/o la falsa applicazione di una serie di normative. In particolare, i ricorrenti hanno contestato l'affermazione dei giudici di appello secondo cui i contribuenti, pur non condividendo i valori determinati dalle deliberazioni comunali, ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. g), del D.Lgs. n. 446/1997 (3), avrebbero comunque dovuto presentare la dichiarazione allo scopo di adeguare i valori delle aree fabbricabili a quelli ritenuti congrui rispetto ai valori di mercato di terreni simili. Secondo i ricorrenti, invece, la variazione del valore di mercato delle aree in questione non doveva essere oggetto di dichiarazione ICI, trattandosi di dati ed elementi che il Comune poteva agevolmente prelevare dall'Anagrafe tributaria o dalla banca dati catastale, sicché l'annualità di imposta 2007 non era più accertabile per decaduta del termine di legge. Si ricorda infatti che l'art. 1, comma 161, della Legge n. 296/2006, norma generale per tutti i tributi locali, ha stabilito fra l'altro che gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio "devono essere notificati, a pena di decaduta, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati". Nel caso di specie, poiché non sussisteva alcun obbligo dichiarativo, secondo la tesi dei contribuenti, l'avviso di accertamento doveva essere notificato entro il termine perentorio del 31 dicembre 2012, mentre è stato notificato nell'anno 2013, facendo decorrere il termine (*dies a quo*) dalla data in cui i contribuenti avrebbero dovuto effettuare il pagamento dell'ICI, anziché da quella di presentazione della dichiarazione (4), con conseguente applicazione della sanzione pari al 30% (in luogo di quella dal 100%

(1) Cass., Sez. trib., ordinanze n. 20354 del 26 luglio 2019 e n. 25304 del 25 ottobre 2017.

(2) Fra tante, Cass., Sez. trib., 27 marzo 2019, n. 8544; Cass., Sez. trib., 30 dicembre 2019, n. 34596; Cass., Sez. VI civ.-T,

ord. 21 febbraio 2022, n. 5604.

(3) Cfr. C.M. 31 dicembre 1998, n. 296/E.

(4) Fra le ultime, cfr. Cass., Sez. trib., ord. 25 gennaio 2023, n. 2321.

al 200% dell'imposta dovuta). I giudici del Palazzaccio hanno ritenuto fondata la censura sollevata dai ricorrenti, rafforzando così il proprio precedente orientamento secondo cui il contribuente non è tenuto a denunciare, ai sensi dell'art. 10, comma 4, D.Lgs. n. 504/1992, la variazione di valore di mercato delle aree fabbricabili già oggetto di dichiarazione ICI, ove non siano intervenute variazioni degli immobili idonee a determinare un differente ammontare dell'imposta dovuta. Gli Ermellini, dando continuità al proprio precedente insegnamento, hanno ribadito che non può trovare ingresso il rilievo in base al quale quando oggetto di tassazione sia un'area fabbricabile sussiste l'obbligo per il contribuente di verificare annualmente le oscillazioni di valore dell'immobile, in quanto troppo generico. La norma di legge (5) prevede l'ultrattatività degli effetti dell'originaria dichiarazione, fissando come unica eccezione il subentrare di "modificazioni dei dati ed elementi dichiarati", i quali impongono al contribuente di presentare una denuncia di variazione.

Anche le normative della vecchia e della nuova IMU hanno stabilito che la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi (dichiarazione c.d. ultrattativa), sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta (6). Tali modificazioni, secondo i giudici

di vertice, per essere rilevanti ai fini delle stesse normative vanno ancorate a precisi elementi fattuali o a determinate variazioni delle caratteristiche urbanistiche (ad esempio, rilascio del permesso di costruire).

Si ricorda che le ultime istruzioni per la compilazione della dichiarazione ICI, approvate con D.M. 12 maggio 2009, avevano previsto fra l'altro, quale fatti specie significativa per la quale vigeva l'obbligo dichiarativo, il trasferimento di un'area fabbricabile. In questo caso - così le istruzioni - nonostante che il dato concernente la variazione catastale sia usufruibile dal Comune, tuttavia, l'informazione relativa al valore dell'area deve essere dichiarata dal contribuente, così come devono essere dichiarate le variazioni del valore dell'area successivamente intervenute, poiché detti elementi non sono presenti nella banca dati catastale. La stessa precisazione è riportata nelle istruzioni per la compilazione della dichiarazione della vecchia e della nuova IMU, approvate con DD.MM. 30 ottobre 2012 e 29 luglio 2022, con l'aggiunta che nel caso in cui il Comune avesse predeterminato i valori di venale in comune commercio delle aree fabbricabili, non sussisteva l'obbligo dichiarativo se il contribuente, in sede di pagamento dell'imposta, si fosse adeguato al valore predeterminato dall'ente locale.

(5) Art. 10, comma 4, secondo periodo, del D.Lgs. n. 504/1992.

(6) Art. 13, comma 12-ter, secondo periodo, del D.L. n.

201/2011 convertito dalla Legge n. 214/2011; art. 1, comma 769, secondo periodo, della Legge n. 160/2019.