

## **Sentenza del 02/05/2025 n. 2587 - Corte di giustizia tributaria di primo grado di Salerno Sezione/Collegio 2**

### **Intitolazione:**

Nessuna intitolazione presente

### **Massima:**

Nessuna massima presente

### **Testo:**

#### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso notificato il 4/11/2024 A. P. impugnava la comunicazione preventiva di Fermo n. ----- notificata dalla M. S.p.A. per il pagamento di un importo di euro 4187,16 dovuto per omesso versamento dell'IMU al Comune di Salerno per l'anno 2015.

Esponesse il ricorrente che aveva già provveduto per gli immobili di sua proprietà a versare vari importi mediante modello F 24, ed in particolare euro 5.814,00 in data 16/6/2015, euro 139,56 ancora in data 16/7/2015 ed euro 5.812,00 in data 16/12/2015, per un totale di euro 11.765,56, come risultava dalla documentazione che allegava.

Si trattava di un locale a piano terra adibito a supermercato ubicato in Salerno alla via E. C. e identificato nel NCEU al foglio -- particelle ---- Sub 4, categoria D/8 con rendita di euro 5278,00, determinata a seguito di una diversa distribuzione degli interni. Rappresentava che con un avviso di accertamento del 3/7/ 2015 l'Ufficio del Territorio dell'Agenzia delle Entrate di Salerno aveva accertato una maggiore rendita catastale rispetto a quella dichiarata quantificandola in euro 17.100,00.

Per contestare tale determinazione, il ricorrente aveva proposto tempestivo ricorso, deciso dalla Ctp di Salerno con sentenza 1381/2016 depositata 16/3/2016 con parziale accoglimento e riduzione della rendita catastale ad un valore di euro 7359,88. La decisione veniva confermata con sentenza della CTR Campania, sezione distaccata di Salerno del 22/10/2018, depositata il 4.2.2019.

Successivamente, il Comune di Salerno con avviso di accertamento 4416/2020 richiedeva il pagamento dell'IMU per l'anno 2015 assumendo come maggior valore la rendita di euro 17.100,00 e chiedendo una maggiore imposta accertata per un totale di euro 5.260,00 quale differenza tra l'imposta accertata di euro 16.224,00 e quella pagata di euro 10.302,00 oltre sanzioni e interessi.

Anche avverso tale atto, il contribuente proponeva ricorso giurisdizionale, attesi i vani tentativi di risolvere la questione in via di autotutela.

Rilevava in particolare che la rendita catastale per il calcolo d'imposta doveva essere quella di euro 7359,88 per come determinata nei giudizi di merito, trattandosi di sentenze immediatamente esecutive, e che l'importo comunque versato era di euro 11.765,56 e non di euro 10.302,00, infine contestava la legittimità dell'applicazione delle sanzioni nella misura del 30%.

L'adita Corte di giustizia Tributaria con sentenza depositata il 17/1/2023, passata in giudicato, accoglieva il ricorso ed ordinava all'amministrazione di provvedere alla rideterminazione dell'imposta sulla base della rendita catastale determinata nei precedenti giudizi e imputando le somme già corrisposte dal contribuente pari ad euro 11.765,56.

Alle esito di quest'ultima sentenza, il Comune di Salerno con nota del 4/7/2023 richiedeva al contribuente il pagamento di una somma residua calcolata in euro 3.677,00 somma che veniva contestata dal difensore dell'A. con PEC del 26/7/2023 , in cui si affermava che la sentenza avrebbe imposto al Comune di liquidare il tributo e di rifondere le spese di lite in favore del ricorrente.

In data 15/5/2024 veniva invece notificata dall'Agente per la riscossione dei tributi del Comune di Salerno un sollecito di pagamento per un importo considerato dovuto di euro 4068,43 con euro 2490,00 per tributi e restante parte per interessi sanzioni e spese di notifica. Anche avverso tale sollecito il ricorrente proponeva ricorso alla corte di giustizia tributaria di Salerno, con udienza fissata all' 11 novembre 2024 , deciso con sentenza del 2 dicembre 2024 in cui veniva confermato l'importo della differenza dovuta dal contribuente sulla base della rendita catastale accertata in giudizio e venivano annullate invece le sanzioni, stante la buona fede del ricorrente, il quale aveva effettuato i versamenti sulla base della rendita catastale esistente all'1/1/2015.

Nelle more della definizione di quest'ultimo procedimento, l'Agente della Riscossione aveva notificato la comunicazione preventiva di iscrizione di fermo amministrativo oggetto del presente giudizio che non doveva considerarsi legittima in relazione all'entità della cifra richiesta e del patrimonio del ricorrente, trattandosi di un contribuente sempre preciso e zelante nei versamenti dei tributi alle casse comunali e comunque caratterizzato da una solida posizione tale da scongiurare qualsiasi periculum ai fini della riscossione.

Ecceppiva che in ogni caso non vi era stata una nuova liquidazione della pretesa fiscale a seguito delle sentenze di annullamento né era stato attivato un procedimento di partecipazione dell'interessato nella determinazione della differenza ancora dovuta, per la quale erano spettanti comunque i soli interessi moratori e non le sanzioni non avendo il contribuente, nel corso del tempo, commesso alcuna violazione.

La tassazione doveva riguardare la differenza tra la rendita dichiarata di euro 5.278 e quella definita in sede contenziosa di euro 7.718 con la differenza pari ad euro 2440,00. Su tale base imponibile poi applicando l'aumento percentuale della rendita prevista per legge e moltiplicando per l'aliquota del 10,60 u00D7 1000 stabilita al Comune di Salerno, detraendo i maggiori versamenti eseguiti dal contribuente si approdava ad un importo di euro 301,62 oltre interessi, come per legge. Concludeva per l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria di spese di lite.

Non si costituiva il Comune di Salerno nonostante la rituale notifica del ricorso introduttivo.

Si costituiva invece con memoria del 26/3/2025 il raggruppamento temporaneo di imprese RT mandatario di M. S.p.A. che ecceppiva preliminarmente il proprio difetto di legittimazione passiva circa le pregresse vicende relative alla rideterminazione della rendita catastale. Rappresentava che la comunicazione di iscrizione di Fermo era stata emessa a seguito di regolare sollecito di pagamento, come da documentazione depositata in atti, e pertanto il ricorso era da ritenersi inammissibile in quanto finalizzato ad una rideterminazione della pretesa creditoria non consentita nella presente sede. conclude pertanto per il rigetto del ricorso per carenza di legittimazione passiva della resistente, per inammissibilità ai sensi dell'[articolo 19 decreto legislativo 546/92](#) e per l'accertamento nel merito della legittimità del credito avuto riguardo alla completezza degli atti prodromici.

In caso di condanna chiedeva comunque di tenere indenne la concessionaria resistente da qualsiasi responsabilità per eventuali vizi relativi alla fase di merito del tributo, il tutto con favore delle spese di lite.

La causa chiamata all'udienza del 16 aprile 2025 veniva decisa come da dispositivo.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente si rileva che il ricorso avverso l'avviso di fermo è ammissibile.

L'[art.19 del D.Lgs. n. 546 del 1992](#) identifica gli atti e i rapporti dei quali il giudice tributario è chiamato a conoscere, indicando un elenco tassativo degli atti impugnabili avanti le Corti tributarie. Infatti, secondo quanto espressamente previsto dal comma 3 del citato art. 19, non tutti gli atti aventi a oggetto le entrate fiscali possono essere impugnati dinanzi la Corte Tributaria, bensì solo quelli elencati tassativamente nel medesimo articolo 19.

L'elencazione degli "atti impugnabili", contenuta nell'alt 19 [D.Lgs. n. 546 del 1992](#), pur dovendosi considerare tassativa, va interpretata, però, in senso estensivo, sia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente ([art. 24](#) e [53 Cost.](#)) e di buon andamento della p.a. ([art. 97 Cost.](#)), che in conseguenza dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la [L. n. 448 del 2001](#). Ciò comporta la facoltà di ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono, porti, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, senza necessità di attendere che la stessa, ove non sia raggiunto lo scopo dello spontaneo adempimento cui è "naturaliter" preordinato, si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'alt 19 citato.

Per stabilire se sussista l'interesse ad agire come condizione dell'azione, anche se di mero accertamento, non può aversi riguardo a fatti eventuali o ipotetici, ma è necessario che ricorrano circostanze concrete che dimostrino l'esistenza di un pregiudizio attuale, e non meramente potenziale, rispetto alla temuta lesione del diritto.

In breve, l'interesse ad agire, che, ai sensi dell'[art. 100 cod. proc. civ.](#), dà titolo per proporre in giudizio una domanda, consiste nella esigenza di ricorrere al giudice per evitare una lesione del proprio diritto, e cioè un danno altrimenti inevitabile.

E' onere del ricorrente dimostrare l'esistenza di tale interesse ad agire, che può essere, per esempio, individuato in un atto esecutivo attraverso il quale l'iscrizione a ruolo da atto interno comincia a produrre effetti nella sfera del contribuente creando un concreto ed attuale pericolo di danno che lo legittima a richiedere l'intervento dell'A.G. Nel caso di specie sussiste, senza dubbio, l'interesse ad agire del ricorrente in quanto il preavviso di fermo è atto prodromico al successivo fermo amministrativo che impedirebbe all'intestatario del veicolo di circolare.

Nel merito del ricorso, dalle puntuali controdeduzioni, questo giudicante trae il convincimento che il ricorso vada accolto.

Va ricordato altresì che, per consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, il giudice, nel motivare "concisamente" la sentenza secondo i dettami di cui all'art. 118 disp. att. cpc, non è tenuto ad esaminare specificamente ed analiticamente tutte le questioni sollevate dalle parti, ben potendosi limitare alla trattazione delle sole questioni, di fatto e di diritto, considerate rilevanti ai fini della decisione concretamente adottata.

Ne consegue che quelle residue, non trattate in modo esplicito, non devono necessariamente essere ritenute come "omesse", per effetto di "error in procedendo", ben potendo esse risultare semplicemente assorbite (ovvero superate) per incompatibilità logico-giuridica con quanto concretamente ritenuto provato.

Alla luce di quanto appena ricordato, si deve quindi precisare che la trattazione sarà in questa sede limitata all'approfondimento delle sole questioni rilevanti e dirimenti ai fini del decidere; ritenendosi quindi assorbite tutte le altre eccezioni e questioni. E ciò in applicazione del principio della cosiddetta 'ragione più liquida' desumibile dagli [artt 24 e 111 Cost.](#), ulteriormente valorizzato e confermato dalla Suprema Corte (Cass. Civ., ord. n. 26214/2022; Cass. Civ., ord. n. 9309/2020; Cass. Civ., ord. n. 363/2019; Cass. Civ., ord. n. 11458/2018; Cass. Civ. SSUU sentenza n. 24883/2008; Cass. Civ. n. 26242/2014 e Cass. Civ. n. 9936/2014).

Osserva questo giudice che se da una parte è corretto ritenere che l'amministrazione non è tenuta, successivamente, alla sentenza che le impone di rideterminare il tributo, ad emettere un nuovo atto impositivo, ma possa invece continuare nel procedimento di riscossione, secondo il dictum giudiziario, e senza un preventivo formale atto di recepimento, dall'altra si deve tuttavia riconoscere al contribuente il diritto di contestare la riedizione del potere impositivo ove ritenga che lo stesso non sia stato conforme alla precedente statuizione giurisdizionale. Diversamente opinando si finirebbe con il negare al destinatario della pretesa impositiva rideterminata qualsiasi forma di tutela nel merito a seguito di una pronuncia giurisdizionale per altro a lui astrattamente favorevole.

E' vero che nel caso di specie l'istante ha già fatto valere le sue doglianze impugnando il sollecito di pagamento ma tuttavia trattasi di atto facoltativamente impugnabile e l'esercizio di una facoltà non può comportare preclusioni di sorta in caso di successiva impugnazione di un atto tipico successivamente emesso.

Occorre ricordare infatti che, in tema di contenzioso tributario, la natura tassativa dell'elencazione degli atti impugnabili, contenuta nel [d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19](#) non preclude al contribuente la facoltà di impugnare atti impositivi atipici, che portino a conoscenza le ragioni fattuali e giuridiche di una ben individuata pretesa tributaria, non escludendo però tale facoltà l'onere di impugnare successivamente l'atto impositivo tipico, per evitare il consolidamento della pretesa dell'ente impositore, tanto che l'impugnazione dell'atto tipico fa venir meno l'interesse alla decisione sull'atto impugnato in via facoltativa ( cfr [CORTE DI CASSAZIONE - Ordinanza 01 giugno 2023, n. 15560](#) nonché [Cass. sez. 5, 8/04/2022, n. 11481](#)).

Relativamente alla quantificazione della differenza dovuta va altresì osservato che nel contesto del ricorso il contribuente ha contestato il computo della stessa, prospettando un calcolo sul quale parte resistente nulla ha osservato, e né il Comune di Salerno né tampoco il concessionario M. hanno offerto alcuna plausibile motivazione circa i criteri e i calcoli praticati per approdare al computo della cifra richiesta.

Inoltre il concessionario resistente nulla ha argomentato sul punto. Infatti, ai sensi dell'[art. 115 comma 1 c.p.c.](#), come modificato dalla legge 69/09, "salvi i casi previsti dalla legge, il giudice deve porre a fondamento della decisione le prove proposte dalle parti o dal pubblico ministero, nonché i fatti non specificatamente contestati dalla parte costituita".

Pertanto, la parte che allega fatti non specificatamente contestati viene esonerata dal relativo onere della prova, in quanto la non specifica contestazione viene considerata un comportamento univocamente rilevante ai fini della determinazione dell'oggetto del giudizio, con effetti vincolanti per il giudice, posto che in questo caso l'atteggiamento difensivo delle parti sottrae il fatto medesimo dall'ambito degli accertamenti richiesti.

Dalla lettura della disposizione in commento emerge che il principio dell'equiparazione tra mancata contestazione e prova è limitato ai casi in cui le parti siano costituite, così escludendo le ipotesi di contumacia ed è applicabile sia al caso di mancate contestazioni del convenuto che alle mancate contestazioni dell'attore;

infatti, la portata soggettiva della norma è riferibile ad entrambe le parti processuali, essendo stato usato l'inciso "parte costituita" e non "convenuto" oppure "attore". Inoltre la contestazione deve essere specifica e riferita a tutti i fatti, sia principali che secondari.

Anche al processo tributario si ritiene applicabile l'[art. 115 c.p.c.](#) ed il principio di non contestazione in esso riferito (cfr. Cass. n. 5001/2024, Cass. n. 23710/2018, Cass. n. 2196/2015, Cass. n. 16345/2013 nonché [Circolare Agenzia delle Entrate n.17/E del 31 marzo 2010](#)), sia perché, essendo il rito speciale strutturato sulla falsariga del processo civile, può anche ad esso riconoscersi natura dispositiva ed è anch'esso caratterizzato dalla necessità di una difesa tecnica e da un sistema di preclusioni sia perché, a norma dell'[art. 1 comma 2 D.Lgs. 546/1992](#), i giudici tributari applicano le norme del medesimo decreto, e, per quanto in esse non disposto e con esse compatibili, le norme del [codice di procedura civile](#).

Si consideri altresì che in ogni caso le sanzioni non sono dovute in considerazione del pagamento effettuato secondo la rendita catastale dell'epoca non versando il contribuente in una situazione colpevole nel ritardo nel pagamento dell'imposta e già solo sotto questo profilo il preavviso di fermo andrebbe comunque annullato poiché recante un importo illegittimamente maggiorato del 30%.

Il ricorso va in definitiva accolto. Le spese di lite seguono la soccombenza e vanno poste a carico del Comune di Salerno, che non ha correttamente rideterminato la pretesa dovuta ed ha inoltre insistito nella richiesta delle sanzioni che sono pacificamente non applicabili, mentre vanno compensate nei confronti di M. SpA che si è limitata ad avere un ruolo meramente esecutivo, senza possibilità di incidere sulla determinazione del corretto importo spettante.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di Salerno, sez II, in composizione monocratica, definitivamente statuendo, accoglie il ricorso e per l'effetto annulla il preavviso di fermo impugnato.

Condanna il Comune di Salerno al rimborso delle spese processuali in favore del ricorrente, liquidate in euro 605,00 oltre accessori, se dovuti come per legge e restituzione del contributo unificato.

Compensa le spese di lite tra il ricorrente e il Raggruppamento Temporaneo di Imprese (RTI) "M. S.p.A"

Così deciso in Salerno il 16 aprile 2025

---