



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado delle MARCHE Sezione 2, riunita in udienza il 27/01/2026 alle ore 11:30 con la seguente composizione collegiale:

FANTINI UGO MARIA, Presidente e Relatore
GIANFELICE ANNALISA, Giudice
APPIGNANI LORENZO, Giudice

in data 27/01/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 684/2024 depositato il 30/10/2024

proposto da

Comune di Pesaro - Piazza Del Popolo 1 61100 Pesaro PU

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Resistente_1 Srl In Liquidazione - P.IVA_Resistente_1

Difeso da

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 202/2024 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado PESARO sez. 1 e pubblicata il 26/07/2024

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11665 IMU 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11669 IMU
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11669 IMU 2017
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11670 IMU 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11671 IMU
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11671 IMU 2019

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11672 IMU
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 11672 IMU 2020
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10089 TASI
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10089 TASI 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10090 TASI
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10090 TASI 2017
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10091 TASI
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10091 TASI 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10092 TASI
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 10092 TASI 2019

**a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 17/2026
depositato il 02/02/2026**

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il **COMUNE di PESARO** impugna la sentenza della Corte di Giustizia di 1° Grado di Pesaro n. 202 del 26.07.2024 che ha **accolto** il ricorso proposto dalla contribuente **Resistente_1 Srl in LIQUIDAZIONE** avverso l'avviso di accertamento IMU dell'anno 2016.

La società Resistente_1 S.r.l. in liquidazione è comproprietaria per una quota pari al 54,85% dell'area edificabile sita nel territorio del Comune di Pesaro, acquistata dal Comune, distinta al catasto terreni del Comune di Pesaro al dati_catastali
(), ubicata in Indirizzo_1

Nel 2009, all'atto degli sbancamenti per la realizzazione delle fondazioni dei fabbricati, la società dovette interrompere i lavori avendo riscontrato la presenza di consistenti fonti di inquinamento sotterraneo. La caratterizzazione del sito, realizzata a spese della società, evidenziò la presenza di scorie pericolose non dichiarate dal Comune all'atto della permuta.

Ne seguì il sequestro del cantiere disposto dall'Autorità giudiziaria penale.

Il Comune di Pesaro nel dicembre del 2012 dispose l'esecuzione d'ufficio dei lavori di bonifica.

Con delibera G.C. n. 145 del 07.08.2014, il Comune approvò il progetto esecutivo degli interventi di bonifica dell'area. I lavori vennero effettivamente iniziati in data 19.01.2015 e conclusi in data 20.10.2017.

Nel gennaio del 2018 il Comune di Pesaro iniziò i lavori finalizzati alla stesura dell'Analisi di Rischio ambientale sito-specifica (AdR) prevista dal D.Lgs. 152/2006, comportanti un'ulteriore asportazione di una certa quantità di terreno, l'esecuzione di test pilota sulla falda acquifera ed il mantenimento delle attività di Pump & Treat, comportanti la perdurante occupazione del terreno senza soluzione di continuità (delibera G.C. n. 188 del 12.12.2017 di approvazione del quadro economico dei lavori e determina n. 3715 del 19.12.2017 di affidamento del relativo appalto).

L'Istituto Superiore di Sanità rassegnava la relazione del 05.04.2018, con cui concludeva che *“L'area in oggetto non risulta idonea all'attuale destinazione d'uso (edificabile)”* e che necessitava di un ulteriore intervento di bonifica, rilevando che: *“Pertanto, si invita il Comune di Pesaro a modificare la destinazione d'uso dell'area (centro Direzionale Società_1 – Sottocomparto 1) da edificabile a non edificabile”*.

Con determinazione n. 1463 del 06.08.2020 il Comune di Pesaro approvava il progetto operativo del nuovo intervento di bonifica, comunicandolo alle ditte proprietarie del terreno

Il terreno di che trattasi risulta ancora oggi compreso nell'“Anagrafe dei siti da

bonificare”, essendo tuttora in corso di completamento i lavori di bonifica (stralcio allegato C) Decreto Regione Marche n. 93 del 07.03.2023).

Con nota del 21.12.2025, il Comune di Pesaro evidenzia che la convenzione urbanistica stipulata in data 23/07/2007 (atto a rogito Notaio Nominativo_1 - Rep. 31960 - Racc. 10013) era originariamente prevista per scadere il 23 luglio 2023, in virtù delle proroghe disposte dal legislatore nel 2013 e nel 2020, come riconosciuto dalla sentenza n. 694/2021 del TAR Marche.

Tuttavia, il legislatore ha successivamente emanato i seguenti provvedimenti di proroga di diritto delle convenzioni urbanistiche e dei relativi piani attuativi:

1. art. 10 *septies* lett. b) del D.L. n. 21 del 21/03/2022, come modificato dall’art. 10, comma 1 *decies*, lett. b) del D.L. 29 dicembre 2022 n. 198, convertito con modificazioni dalla L. 24/02/2023 n. 14, ha prorogato di diritto di due anni il termine di validità delle convenzioni di lottizzazione e i termini concernenti i relativi Piani Attuativi formatisi al 31/12/2023;
2. D.L. n. 181/2023, convertito con L. n. 11/2024, ha disposto un’ulteriore proroga di sei mesi, portando la scadenza al 23/01/2026.
3. D.L. n. 202/2024, convertito con L. n. 15/2025, ha disposto un’ulteriore proroga di sei mesi, con conseguente prorogazione di diritto della convenzione urbanistica e del relativo piano particolareggiato fino al 23/07/2026.

Per l’area edificabile e per un fabbricato iscritto in catasto nella categoria C/6, in riferimento alle annualità dal 2016 al 2018, la società aveva provveduto ad un minor versamento dell’imposta IMU e TASI, mentre per le annualità dal 2019 al 2020 aveva del tutto omesso il versamento di tali imposte.

Per tale motivo, con avvisi di accertamento IMU nn. 11665/2016, 11669/2017, 11670/2018, 11671/2019, 11672/2020 e TASI nn. 10089/2016, 10090/2017, 10091/2018, 10092/2019, tutti notificati in data 23.03.2023, il Comune di Pesaro richiedeva alla società Resistente_1 S.r.l. il pagamento di una somma complessiva pari ad € 70.127,00, per il parziale/omesso pagamento dell’IMU per gli anni dal 2016 al 2020 e della TASI per gli anni dal 2016 al 2019, relativamente ad aree edificabili site nel territorio comunale.

Il Comune di Pesaro ha determinato il valore dell’area edificabile assumendo come base il valore indicato nell’atto di divisione rogito Notaio Nominativo_1 del 03.06.2008 (€ 4.453.666,09), con una riduzione al 70% in conformità a quanto stabilito dalla sentenza n. 185/2018 della CGT di Pesaro relativa ad una precedente annualità, fissando il valore complessivo in € 3.117.566,26 e, per la quota di proprietà della ricorrente (54,85%), in € 1.709.985,09.

Avverso tale sentenza, il Comune di Pesaro proponeva appello sulla base del seguente motivo: *“Infondatezza della sentenza impugnata. Corretta determinazione del valore dell’area edificabile”*.

L’appellante deduceva che:

- ∞ l’area oggetto dell’atto impositivo è a tutti gli effetti “edificabile”, in quanto non si è in presenza di un vincolo di inedificabilità di natura pubblicistica e di durata illimitata, ma soltanto di una impossibilità temporanea di edificare in attesa del completamento della bonifica del suolo;
- ∞ secondo la giurisprudenza della Suprema Corte, soltanto i vincoli di carattere assoluto determinano l’esclusione dall’IMU, mentre la presenza di vincoli sul suolo non sottrae lo stesso al regime fiscale dei suoli edificabili, ma assume rilievo solo ai fini della determinazione della base imponibile;
- ∞ un vincolo temporaneo non può avere alcuna incidenza sull’assoggettamento a imposizione del terreno;
- ∞ il Comune di Pesaro ha correttamente determinato il valore dell’area assumendo come base il valore indicato nell’atto di divisione del 2008 con riduzione al 70% come stabilito dalla sentenza n. 185/2018 della CGT di Pesaro;
- ∞ la Corte di primo grado non avrebbe dovuto annullare integralmente l’avviso di accertamento, ma quantomeno determinare l’imposta dovuta sulla base del valore ritenuto di giustizia, stante il carattere di “impugnazione-merito” del giudizio tributario.

Con atto di controdeduzioni la società Resistente_1 si costituiva in giudizio, eccependo preliminarmente l’inammissibilità dell’appello per difetto di specificità dei motivi ex art. 53, comma 1, D.Lgs. 546/1992, in quanto l’appellante si era limitato a riprodurre le argomentazioni svolte in primo grado sulla qualificazione del terreno come “area edificabile”, senza in alcun modo investire la questione fondamentale posta dal Giudice di primo grado (base imponibile dell’area e concreta potenzialità edificatoria).

Nel merito, la società appellata ribadiva che la privazione totale della disponibilità del bene per effetto dell’esecuzione d’ufficio dei lavori di bonifica disposta dal Comune e la perdurante occupazione del terreno per un periodo indeterminato determinavano l’assenza di capacità contributiva effettiva, non essendo ravvisabile alcuna utilità economica fruibile dal proprietario.

Il Comune deposita memorie illustrative.

Le parti concludono per l’accoglimento delle rispettive argomentazioni difensive con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è infondato.

1. La società appellata ha sollevato, preliminarmente, l'eccezione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi ex art. 53, comma 1, del D.Lgs. 546/1992, deducendo che l'appellante si sarebbe limitato a riproporre pedissequamente le argomentazioni difensive spese in primo grado sulla qualificazione del terreno come "area edificabile", senza in alcun modo contestare il percorso logico-giuridico della sentenza impugnata, incentrato sulla valutazione della concreta potenzialità edificatoria dell'area ai fini della determinazione della base imponibile.

L'eccezione deve essere respinta.

L'art. 53, comma 1, del D.Lgs. 546/1992 prevede che il ricorso in appello deve contenere a pena di inammissibilità, i motivi specifici dell'impugnazione.

Nel processo tributario la specificità dei motivi può ritenersi soddisfatta anche mediante la riproposizione delle ragioni poste dall'amministrazione a sostegno del proprio operato, purché tale riproposizione avvenga in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado e il dissenso investa la decisione nella sua interezza.

Nel caso di specie, l'atto di appello del Comune di Pesaro, pur riproponendo sostanzialmente le argomentazioni svolte in primo grado, contesta espressamente la *ratio decidendi* della sentenza impugnata laddove afferma che "*Contrariamente a quanto dedotto da parte appellata e da quanto indicato nella sentenza impugnata, nel caso di specie l'area oggetto dell'atto impositivo è a tutti gli effetti 'edificabile', in quanto non siamo in presenza di un vincolo di inedificabilità di natura pubblicistica e di durata illimitata*" e che "*In primis, contrariamente a quanto indicato nella sentenza impugnata, nel caso di specie non si è in presenza di un vincolo di inedificabilità assoluto, ma di una situazione temporanea...*".

1.1. Tale contestazione, ancorché non particolarmente articolata, investe il nucleo centrale della decisione di primo grado, che ha fondato l'accoglimento del ricorso proprio sull'assenza di "*concreta ed attuale capacità edificatoria del terreno*" e sull'impossibilità di realizzare "*almeno nel medio periodo*" interventi edificatori.

Inoltre, l'appellante ha criticato specificamente il fatto che il giudice di primo grado ha annullato integralmente gli avvisi di accertamento senza quantificare l'imposta dovuta, richiamando il carattere di "*impugnazione-merito*" del giudizio tributario.

Pertanto, pur con i limiti di articolazione motivazionale sopra evidenziati, l'appello deve ritenersi ammissibile sotto il profilo della specificità dei motivi.

2. I motivi di merito possono essere esaminati congiuntamente, per ragioni di economia processuale, avendo comuni profili di fatto e di diritto.

2.1. L'art. 2, lett. b), del D.Lgs. n. 504/1992 (applicabile all'ICI e, per richiamo, anche all'IMU) definisce "area fabbricabile" "*per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità*".

2.2. L'art. 5, comma 5, del medesimo decreto stabilisce che la base imponibile delle aree fabbricabili è costituita dal valore 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.

2.3. L'art. 13 del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214, che ha introdotto l'IMU, richiama espressamente le disposizioni del D.Lgs. 504/1992 per la determinazione della base imponibile delle aree edificabili.

2.4. I vincoli di natura temporanea o le limitazioni di fatto non modificano la qualificazione dell'area come edificabile, ma rilevano esclusivamente ai fini della determinazione del valore venale in comune commercio (*Cass. n. 22591 del 9.08.2024*).

2.5. Nel caso di specie, non vi è contestazione sul fatto che:

- ✂ l'area è inserita nel Piano Regolatore Generale del Comune di Pesaro con destinazione edificabile;
- ✂ l'area è oggetto del Piano Particolareggiato "*Completamento del Centro Direzionale Società_1*" approvato con delibera C.C. n. 176 del 01.08.2005;
- ✂ l'area è oggetto del Piano Attuativo 5.6.1 area ex-Amga;
- ✂ è stata stipulata apposita convenzione urbanistica in data 23.07.2007;
- ✂ sono stati rilasciati i permessi di costruire nel 2008;
- ✂ la convenzione urbanistica è tuttora vigente, essendo stata prorogata di diritto fino al 23.07.2026 ai sensi dell'art. 10 *septies* lett. b) del D.L. n. 21/2022 e successive modifiche.

Non è qui, quindi, in discussione l'astratta qualificazione dell'"area fabbricabile" ai sensi dell'art. 2 D.Lgs. 504/1992".

Pertanto, sussiste pacificamente il presupposto oggettivo dell'IMU e della TASI, consistente nella titolarità del diritto di proprietà su un'area qualificabile come edificabile ai sensi della normativa tributaria.

Per le aree fabbricabili la presenza di vincoli non comporta l'esonero dal tributo ma incide sulla concreta valutazione del valore venale (*Cass. n. 28435 del 29.09.2022*).

3. L'art. 5, comma 5, del D.Lgs. n. 504/1992, come sopra richiamato, stabilisce che la

base imponibile delle aree edificabili è costituita dal valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione.

Tuttavia, nella determinazione del valore venale, occorre tenere conto non solo della mera qualificazione urbanistica dell'area, ma anche di quanto sia effettiva e prossima l'utilizzabilità a scopo edificatorio del suolo (*Cass. SS.UU. n. 25506 del 30.11.2006*).

3.1. Nel caso di specie, il Comune di Pesaro non ha adottato una delibera comunale sui valori delle aree edificabili, ma ha assunto come base imponibile il valore indicato nell'atto di divisione rogito Notaio Nominativo_1 del 03.06.2008 (€ 4.453.666,09), con una riduzione al 70% in conformità a quanto stabilito dalla sentenza n. 185/2018 della CGT di Pesaro relativa all'annualità 2012.

Tale sentenza aveva riconosciuto che, *“nonostante vi sia obiettivamente un'impossibilità transitoria di procedere a costruzione, l'area è e sarà sempre utilizzabile a scopo edificatorio seppur dopo la consistente attività di bonifica necessaria” e che pertanto “l'IMU deve essere dichiarata e liquidata sulla base del valore venale in comune commercio ma tenendo, comunque, conto anche di quanto sia effettiva e prossima l'utilizzabilità a scopo edificatorio del suolo e di quanto possano incidere gli oneri di urbanizzazione”*. In considerazione di tali circostanze, la CGT di Pesaro aveva ritenuto *“legittimo rideterminarlo nella percentuale pari al 70% del valore accertato dall'Ufficio”*.

3.2. Occorre, tuttavia, rilevare che la sentenza n. 185/2018 della CGT di Pesaro si riferiva all'annualità 2012, anteriore alla disposizione dell'esecuzione d'ufficio dei lavori di bonifica da parte del Comune (dicembre 2012) e all'effettivo inizio dei lavori (gennaio 2015).

All'epoca della pronuncia della sentenza n. 185/2018, la situazione di impedimento all'edificazione era ancora considerata “transitoria” e non era ancora emersa la gravità dell'inquinamento successivamente accertata dall'Istituto Superiore di Sanità con la relazione del 05.04.2018.

Infatti, con tale relazione, l'ISS ha concluso che *“L'area in oggetto non risulta idonea all'attuale destinazione d'uso (edificabile)”* e ha invitato il Comune di Pesaro a *“modificare la destinazione d'uso dell'area (centro Direzionale Società_1 – Sottocomparto 1) da edificabile a non edificabile”*.

Pertanto, le annualità oggetto della presente controversia (2016-2020 per l'IMU e 2016-2019 per la TASI) si collocano in un contesto fattuale radicalmente diverso da quello esaminato nella sentenza n. 185/2018, caratterizzato da:

∞ esecuzione d'ufficio dei lavori di bonifica disposta dal Comune nel dicembre 2012 ai sensi degli artt. 250 e 242 del D.Lgs. 152/2006;

- ∞ occupazione materiale ininterrotta del terreno dal gennaio 2015 ad oggi per l'esecuzione dei lavori di bonifica;
- ∞ accertamento dell'ISS (aprile 2018) dell'inidoneità dell'area alla destinazione edificabile;
- ∞ perdurante iscrizione dell'area nell'"Anagrafe dei siti da bonificare" (Decreto Regione Marche n. 93 del 07.03.2023);
- ∞ indeterminatezza della durata dei lavori di bonifica.

Tali circostanze, tutte pacifiche e non contestate dall'appellante, come rilevato anche dal giudice di primo grado, determinano una situazione di privazione totale e perdurante della disponibilità materiale e giuridica del bene, che non consente più di qualificare l'impedimento edificatorio come "temporaneo" o "transitorio".

4. L'art. 53, comma 1, della Costituzione stabilisce che *"Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva"*.

Il principio di capacità contributiva costituisce il fondamento costituzionale del sistema tributario italiano e impone che l'obbligazione tributaria sia correlata a una manifestazione di ricchezza effettiva e attuale del contribuente.

La Corte Costituzionale ha costantemente affermato che il principio di capacità contributiva non si limita a richiedere l'esistenza di un presupposto astratto di ricchezza, ma impone che tale presupposto sia concreto, effettivo e attuale.

4.1. La questione della compatibilità dell'IMU con il principio di capacità contributiva in presenza di situazioni che privano il proprietario della disponibilità effettiva del bene è stata affrontata dalla Corte Costituzionale con la fondamentale sentenza n. 60 del 18 aprile 2024.

Con tale sentenza, la Consulta ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. 23/2011 (norma istitutiva dell'IMU), nella parte in cui non prevede che l'imposta municipale propria non sia dovuta per gli immobili non utilizzabili né disponibili, per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di cui agli articoli 614, secondo comma, o 633 del codice penale, o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale.

La Corte Costituzionale ha affermato che, indipendentemente dalla nozione di possesso cui deve farsi riferimento a proposito dell'IMU, è irragionevole affermare che sussista la capacità contributiva del proprietario che abbia subito l'occupazione abusiva di un immobile che lo renda inutilizzabile e indisponibile e si sia prontamente attivato per denunciarne penalmente l'accaduto.

La Consulta ha precisato che, in tali circostanze, viene meno la disponibilità reale del bene, e dunque viene a mancare il presupposto impositivo dell'IMU.

4.2. In applicazione della sentenza della Corte Costituzionale n. 60/2024, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 18936 del 2025 (depositata il 10 luglio 2025), ha affermato i seguenti principi di diritto:

- a) la capacità contributiva presunta non può operare in via assoluta, ma deve essere esclusa nei casi in cui la titolarità del diritto reale sia priva di ogni contenuto economico, poiché l'immobile risulta sottratto alla disponibilità del proprietario per causa non imputabile;
- b) il proprietario di immobili e terreni occupati abusivamente ha diritto all'esenzione dal pagamento dell'IMU, a condizione che abbia presentato regolare denuncia alle autorità competenti per i reati di violazione di domicilio o invasione di terreni o edifici (artt. 614, comma 2, e 633 c.p.), oppure abbia comunque avviato un'azione giudiziaria penale contro l'occupazione;
- c) il proprietario può richiedere il rimborso delle somme IMU già versate, per i periodi d'imposta in cui l'immobile risultava sottratto al suo possesso, entro i limiti della prescrizione quinquennale.

La decisione non altera la struttura patrimoniale dell'IMU, ma ne individua il limite di applicazione in funzione del principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione. In buona sostanza, il possesso giuridico, fondato sul diritto reale, resta sufficiente a determinare la soggettività passiva solo quando il bene sia nella disponibilità del titolare o quando la perdita di godimento dipenda da sua scelta o inerzia. Diversamente, in presenza di un'occupazione abusiva tempestivamente denunciata, la proprietà perde la sua funzione di indice di ricchezza e non può costituire parametro di capacità contributiva.

4.3. I principi affermati dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 60/2024 e dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 18936/2025, pur elaborati con specifico riferimento agli immobili occupati abusivamente, sono applicabili analogicamente alla fattispecie in esame.

Infatti, sia nel caso dell'occupazione abusiva, sia nel caso di specie, ricorre la medesima *ratio decidendi*: la privazione totale della disponibilità materiale e giuridica del bene per causa non imputabile al proprietario, con conseguente assenza di capacità contributiva effettiva.

Nel caso di specie, tale privazione non deriva da un'occupazione abusiva di terzi, ma dall'esecuzione d'ufficio dei lavori di bonifica disposta dallo stesso ente impositore ai sensi degli artt. 250 e 242 del D.Lgs. 152/2006.

Tale circostanza, lungi dal rendere inapplicabili i principi costituzionali sopra richiamati, ne rafforza anzi l'applicabilità, posto che sarebbe del tutto irragionevole ritenere che il

Comune di Pesaro possa, da un lato, privare coattivamente la proprietaria della disponibilità del terreno per l'esecuzione dei lavori di bonifica e, dall'altro, pretendere il pagamento dell'IMU e della TASI sul valore venale "ordinario" dell'area come se essa fosse liberamente disponibile e utilizzabile a scopo edificatorio.

La linea difensiva dell'appellata, sul punto, appare pienamente condivisibile.

5. Nel caso di specie, la ricostruzione documentale offerta dal ricorrente (atti comunali di bonifica d'ufficio, affidamenti, cronologia lavori, occupazione continuativa del sito, relazione ISS 05.04.2018, permanenza nell'Anagrafe regionale dei siti da bonificare) non integra una mera "difficoltà" edificatoria o un vincolo conformativo ordinario, bensì un complesso di impedimenti giuridici e materiali, pubblicisticamente imposti, che hanno reso l'area non utilizzabile a scopo edificatorio nelle annualità accertate.

5.1. In particolare, per le annualità 2016-2020 (coincidenti con il periodo di sequestro/bonifica/occupazione continuativa e successive attività di messa in sicurezza e Analisi di Rischio), risulta che:

- ∞ il cantiere è stato interessato da sequestro penale, con interdizione dell'attività edilizia;
- ∞ il Comune ha disposto ed eseguito bonifiche d'ufficio e attività tecniche (Pump & Treat, test falda, asportazioni), comportanti la perdurante occupazione del terreno e la necessaria sottrazione del bene alla disponibilità edificatoria del privato;
- ∞ la relazione ISS del 05.04.2018 ha attestato la non idoneità dell'area all'attuale destinazione edificabile, indicando la necessità di ulteriori interventi.

5.2. Tali elementi, valutati unitariamente, conducono a ritenere che, nelle annualità oggetto di accertamento ricadenti nel descritto periodo, l'area non fosse semplicemente "meno appetibile" o "meno valorizzabile", ma fosse giuridicamente incompatibile con l'utilizzo edificatorio, ricadendo nell'alveo degli impedimenti assoluti idonei ad escludere il presupposto della tassazione quale area fabbricabile, secondo la richiamata giurisprudenza.

5.3. Né può attribuirsi valore decisivo, in senso contrario, alla mera persistenza (o proroga) della convenzione urbanistica o alla previsione edificatoria di piano: tali profili attengono alla vocazione urbanistica astratta, ma non superano l'accertata impossibilità giuridica e fattuale di edificare nel periodo considerato, derivante da provvedimenti e attività di bonifica pubblica che hanno inciso direttamente sulla disponibilità e utilizzabilità del suolo.

5.4. L'appellante ha richiamato la circostanza che la convenzione urbanistica e il Piano Attuativo 5.6.1 erano pienamente vigenti durante l'intero periodo di imposizione oggetto della presente controversia e che tale convenzione è stata successivamente prorogata di

diritto fino al 23.07.2026.

Tale circostanza, contenuta nella nota del Comune di Pesaro del 21/12/2025, non è idonea a superare le obiezioni sollevate dalla contribuente.

La vigenza della convenzione urbanistica fino al 23/07/2026 costituisce infatti un elemento che conferma la permanenza della qualificazione dell'area come edificabile secondo gli strumenti urbanistici, ma non incide sulla valutazione della capacità contributiva effettiva.

Come sopra evidenziato, la giurisprudenza distingue nettamente tra:

- a) presupposto oggettivo dell'imposta (edificabilità dell'area secondo gli strumenti urbanistici), che nel caso di specie sussiste;
- b) capacità contributiva effettiva (esistenza di un'utilità economica fruibile dal proprietario), che nel caso di specie è assente.

La permanenza formale della qualificazione urbanistica edificabile non comporta l'effettiva disponibilità economica del bene quando il proprietario sia stato privato della disponibilità materiale e giuridica dell'area per causa non imputabile.

6. Ne consegue che per il periodo 2016-2020, coincidenti con il periodo di sequestro/bonifica/occupazione continuativa e con la perdurante non idoneità all'uso edificabile, deve dichiararsi l'insussistenza del presupposto impositivo ai fini IMU e, per le annualità di vigenza, TASI, con conseguente annullamento degli avvisi impugnati.

7. L'appellante ha dedotto che la Corte di primo grado, ove avesse ritenuto invalido l'avviso di accertamento per motivi sostanziali, avrebbe dovuto decidere sul merito ed accertare la maggiore imposta dovuta, anziché annullare integralmente gli avvisi di accertamento.

L'appellante richiama correttamente il principio, affermato dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, secondo cui il giudizio tributario non si connota come un giudizio di "impugnazione-annullamento", bensì come un giudizio di "impugnazione-merito", in quanto non è finalizzato soltanto ad eliminare l'atto impugnato, ma è diretto alla pronuncia di una decisione di merito sul rapporto tributario, sostitutiva dell'accertamento dell'amministrazione finanziaria (cfr. *ex multis*, Cass., n. 7695 del 12.12.2019).

Tuttavia, nel caso di specie, tale principio non è applicabile.

7.1. Infatti, il giudice di primo grado non ha annullato gli avvisi di accertamento per vizi formali o procedurali, ma ha ritenuto che, in presenza della privazione totale della disponibilità del bene per causa non imputabile alla contribuente, fosse assente la capacità contributiva e, conseguentemente, fosse illegittima la pretesa impositiva nella sua integralità.

In tale situazione, non vi era alcuna "maggiore imposta" da accertare, poiché il

presupposto sostanziale dell'imposizione (la capacità contributiva) era del tutto assente.

8. Resta assorbita ogni ulteriore doglianza (valore venale, criteri estimativi, sanzioni), atteso l'accoglimento del ricorso per difetto del presupposto.

9. Quanto alle spese di lite, la complessità della fattispecie, la stratificazione degli atti amministrativi e la peculiarità del quadro ambientale-penale giustificano la compensazione delle spese tra le parti.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia respinge l'appello. Spese di lite compensate.

Così deciso in Ancona nella Camera di Consiglio del 27 gennaio 2026

IL PRESIDENTE RELATORE

Ugo Maria Fantini