# Sentenza del 15/11/2021 n. 34439 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO - MOTIVI DELLA DECISIONE

1. M.V., commercialista in Sondrio, propone sette motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 2200/14 del 28 aprile 2014, con la quale la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, decidendo sull'appello n. 6844/10 a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo l'avviso di accertamento n. 2324 notificatole, per maggiore ICI 2006 ed accessori, dal Comune di Sondrio.

La Commissione Tributaria Regionale, in particolare, ha rilevato che: il sopravvenire della sentenza della Corte di Cassazione dichiarativa della inammissibilità del ricorso proposto dal Comune di Sondrio avverso la decisione con la quale la Commissione Tributaria Regionale aveva annullato analogo avviso di accertamento ICI per l'anno 2005 non sortiva efficacia preclusiva di giudicato nel caso di specie, trattandosi di giudicato formale ex art. 324 c.p.c. e relativo ad un rapporto giuridico diverso da quello dedotto nel presente giudizio;

- quanto alla dedotta inesistenza del terreno di cui al Foglio (XXXXX) n. (XXXXX), correttamente il Comune si era basato sulle risultanze catastali, non rettificate dalla contribuente la quale non aveva comunque assolto l'onere probatorio di dimostrare l'errore di mappa e la difformità del dato catastale rispetto al dato fattuale dei luoghi; tanto più che il terreno in questione era stato dedotto nella denuncia di successione della madre. Nessun accenno era poi stato fatto in appello alla riduzione al 50% del valore accertato di questa area, operata dalla Commissione Tributaria Provinciale in ragione della sua limitata potenzialità edificatoria;

- quanto alla dedotta infondatezza dell'accertamento relativo ai terreni di cui al Foglio (XXXXX) nn. (XXXXX) e (XXXXX), le particelle in questione, diversamente da quanto sostenuto, non risultavano essere state dichiarate nella originaria denuncia ICI né risultava provato che vi fosse stata una loro sovrastima. Nessun cenno era poi stato fatto, in appello, alla riduzione del 20% del valore accertato operato dal primo giudice in ragione della limitata edificabilità dei mappali, mentre quanto asseritamente pagato in eccesso dalla madre della ricorrente risultava essere stato rimborsato dal Comune su istanza della medesima;

- per quanto concerne l'illegittimità dell'avviso Ici relativo all'area di cui al Foglio (XXXXX) n. (XXXXX), asseritamente estranea alla proprietà della madre D.M.L. perché facente capo a D.M.R. ed alla di lui, non accettata, eredità, le affermazioni della appellante erano rimaste prive di riscontro, confliggendo anche con le risultanze catastali. Nè vi era stata censura in ordine alla

riduzione del 20% motivata nella sentenza di primo grado con riferimento alla limitata potenzialità edificatoria dell'area, ad esclusione della lamentata sovra-stima;

quanto infine al dedotto indebito conteggio al 100% dell'Ici sui fabbricati inagibili, rilevava come l'appellante non avesse dimostrato l'attivazione della procedura di agevolazione al 50% prescritta, a partire dal 1997, dal riformulato D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 8, comma 1 (richiesta di perizia tecnica ovvero dichiarazione sostitutiva).

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere in questa sede dalla parte intimata Comune di Sondrio.

Fissato all'udienza pubblica odierna, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal sopravvenuto del D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, inserito dalla legge di conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza fisica del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso si lamenta violazione dell'art. 324 c.p.c. e art. 2909 c.c.; per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente escluso l'estensione all'annualità 2006 del giudicato favorevole formatosi sull'annualità 2005 per effetto della definitività, a seguito delle sentenze nn. 11366-11367/12 della Corte di Cassazione, delle sentenze della Commissione Tributaria Regionale Lombardia nn. 74-75/26/2009 del 17 giugno 2009 aventi ad oggetto gli stessi immobili e le stesse problematiche qui dedotte.

Con il secondo motivo si lamenta violazione nel principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato ex art. 112 c.p.c. - ex art. 360 c.p.c., comma 1 n. 4 - per avere la Commissione Tributaria Regionale affermato l'inammissibilità dell'appello nella parte in cui non aveva censurato le riduzioni di valore del 20 del 50% stabilite dal primo giudice, nonostante che la circostanza fosse stata invece più volte ripresa nell'atto di appello e che, ad ogni buon conto, la questione non vertesse sul minor valore delle aree quanto sulla loro materiale inesistenza.

Con il terzo motivo di ricorso, si lamenta violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992 con riguardo all'area di cui al Foglio (XXXXX) n. (XXXXX), la cui sussistenza era stata esclusa dal suddetto giudicato di legittimità (trattandosi non di area edificabile ma di porzioni di tetto ed accesso carrabile).

Con il quarto e quinto motivo di ricorso si deduce, in relazione alle aree di cui al foglio n. (XXXXX) mappali nn. (XXXXX) e (XXXXX), violazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, del Regolamento ICI del Comune di Sondrio (art. 6) posto che, diversamente da quanto affermato dalla Commissione Tributaria Regionale, tali aree erano state regolarmente dichiarate dalla usufruttuaria, fin dal 1993, con valore pari a zero. Erroneamente la Commissione Tributaria Regionale aveva ritenuto che la dichiarazione ai fini ICI dovesse avvenire per "particelle" invece che per partite, come invece evincibile dalle modalità stabilite con D.M. 12 Marzo 1999 (punto 9.2); nè aveva considerato la Commissione Tributaria Regionale che la madre dante causa aveva versato al 100% l'importo dovuto per Ici 2006 una volta appreso della sopravvenuta edificabilità delle aree.

Con il sesto motivo di ricorso si deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 67, dal momento che con l'avviso di accertamento in questione il Comune di Sondrio pretendeva in sostanza una doppia imposizione sugli stessi immobili, senza che tale doppia imposizione fosse esclusa dai rimborsi eseguiti dal Comune, in quanto (oltre che parziali) comunque relativi ad annualità precedenti e conseguenti all'accessione invertita di alcune aree a favore di Anas.

Con il settimo motivo di ricorso si deduce violazione del presupposto soggettivo di imposizione Ici ex D.Lgs. n. 504 del 1992, dal momento che la particella Foglio (XXXXX) n. (XXXXX) non poteva imputarsi alla ricorrente nè alla madre defunta, in quanto rinveniente dalla eredità di D.M.R. (deceduto nell'agosto 1972), mai accettata nè espressamente nè tacitamente. Neppure, questa imputazione soggettiva poteva derivare per effetto di acquisto della proprietà per usucapione ultraventennale, in quanto mai formalizzato e fatto constare.

p. 2.2 E' fondato, con effetto assorbente delle altre censure, il primo motivo di ricorso, nella parte in cui la ricorrente fa valere il giudicato a sè favorevole formatosi - per effetto delle citate sentenze di questa corte di legittimità nn. 11366-7/12 - rispettivamente sulle sentenze della Commissione Tributaria Regionale Lombardia nn. 74 e 75 del 25.6.09 che hanno disposto l'annullamento di analoghi avvisi di accertamento ICI per l'anno 2005 (acc.nn. 836 e 1447/07).

Si tratta di eccezione di giudicato che la parte contribuente aveva ritualmente fatto valere avanti al giudice di appello, e che è stata da questi erroneamente disattesa.

Contrariamente a quanto affermato dalla Commissione Tributaria Regionale, infatti, la natura rituale delle menzionate decisioni di legittimità (inammissibilità dei ricorsi proposti dal Comune di Sondrio per difetto di formulazione di specifici quesiti di diritto e, comunque, per difetto di autosufficienza) non esclude l'efficacia sostanziale del giudicato di annullamento degli avvisi, come formatosi, ben prima della deliberazione della decisione qui impugnata, sulle sentenze di merito fatte oggetto dei ricorsi dichiarati inammissibili.

Ed il così disposto annullamento giudiziale degli avvisi in questione - proprio perchè ormai definitivo ed irrevocabile - esplica effetto sul presente giudizio anche se relativo ad annualità impositiva diversa da quella qui dedotta.

Va fatta applicazione dell'orientamento di legittimità in base al quale, in materia tributaria, il giudicato esterno prodottosi con riguardo ad una determinata annualità d'imposta esplica effetto vincolante su diverse annualità, allorquando "vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi di imposta, o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata" (Cass. 4832/15; così, tra le altre: Cass. 6953/15; 20257/15).

Si tratta di orientamento che trova origine in Cass. SU 13916/06, secondo cui "qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe la cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di

diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo. Tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare significative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacità contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente. In riferimento a tali elementi, il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato appare d'altronde coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria (salvo che il giudizio non si risolva nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione), ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicità, la quale impone, nel rispetto dei principi di ragionevolezza e di effettività della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale "norma agendi" cui devono conformarsi tanto l'Amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione dei presupposti impositivi relativi ai successivi periodi d'imposta".

L'espansione nel tempo del giudicato esterno così formatosi presuppone dunque - in contesto di invarianza normativa - che tra le diverse annualità sussista identità e continuità di presupposti fattuali costitutivi del rapporto impositivo; con conseguente permanenza degli effetti dell'accertamento operato con riguardo ad una determinata annualità.

Orbene, nel caso in esame le decisioni in giudicato sono intercorse: tra le stesse parti ( M.V. ed il Comune Sondrio);

in ordine allo stesso tributo (ICI);

in relazione ai medesimi immobili (terreni e fabbricati di cui al F. (XXXXX), part. nn. (XXXXX), (XXXXX), (XXXXX), (XXXXX));

all'esito della valutazione fattuale e di qualificazione giuridica degli stessi motivi di opposizione agli avvisi e delle stesse eccezioni dedotte nel presente giudizio (quanto a non imponibilità delle aree Foglio (XXXXX) n. (XXXXX) per errore di mappa; Foglio (XXXXX) n. (XXXXX) in quanto terreno intestato a D.M.R., deceduto nel 1972; Foglio (XXXXX) n. (XXXXX) perchè costituita da rampa di accesso e porzione di tetto di immobile; Foglio (XXXXX) nn. (XXXXX) e (XXXXX) in quanto aree dichiarate dall'usufruttuaria con la dichiarazione originaria del 1993 e divenute edificabili dal 2000; diritto all'abbattimento ICI del 50% sui fabbricati inagibili perchè regolarmente dichiarati dalla dante causa nel 1993 e non necessitanti di successiva dichiarazione in variazione).

Facendo applicazione del su riportato indirizzo di legittimità è dunque evidente come il giudicato di annullamento degli avvisi di accertamento ICI 2005 si sia basato su elementi, non già formali

o personali specificamente riferibili ad essi soltanto, bensì concernenti i presupposti oggettivi dell'imposizione (catastalmente rilevabili) attraverso la valutazione dell'effettiva sussistenza ed imponibilità delle dedotte particelle catastali; dunque, elementi per loro natura intrinsecamente durevoli nel tempo e come tali suscettibili di rilevare anche sulle annualità di imposta immediatamente successive.

Ciò a maggior ragione in un contesto nel quale nessun elemento di effettiva frattura e discontinuità, rispetto all'annualità coperta da giudicato, può evincersi dalle risultanze di causa riportate in ricorso e comunque attingibili da questa Corte.

Ne seguono, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e, non essendo necessari accertamenti di fatto, la decisione nel merito ex art. 384 c.p.c., con accoglimento del ricorso originario della contribuente ed annullamento degli avvisi; le spese di lite vengono compensate anche in ragione del sopravvenire in corso di causa del suddetto giudicato.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il ricorso;

- cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario della contribuente;

- spese compensate.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della quinta sezione civile, tenutasi con modalità da remoto, il 5 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 15 novembre 2021

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza