# Sentenza del 29/11/2023 n. 33214 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**

Processotributario - Appello - Vizio di apparente motivazione - Ipotesi.

**Massima:**

Inmateria di vizi della motivazione il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del «minimo costituzionale» richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost., che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

**Testo:**

FATTI DELLA CAUSA

1. il Consorzio 3 Medio Valdarno (già (------) per la difesa del suolo e la tutela dell'ambiente della Toscana centrale) ricorre, sulla base di sette motivi illustrati con memoria, per la cassazione della sentenza in epigrafe con cui la CTR Toscana ha annullato, per difetto di motivazione, le cartelle di pagamento dei contributi consortili per l'anno 2009 inviate da esso ricorrente agli odierni intimati. In particolare, la CTR ha affermato che, al fine di assolvere l'obbligo motivazionale, il consorzio avrebbe dovuto allegare alle cartelle la documentazione relativa opere realizzate, indicare, nelle cartelle, i costi degli interventi, i benefici goduti da ogni immobile, i parametri adottati per il calcolo del contributo, i contribuenti distinti per categoria.

2. La Procura Generale ha chiesto accogliersi il ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente lamenta la "violazione e/o falsa applicazione degli artt. 112 c.p.c. , con riferimento all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4)", per avere la CTR trascurato di

pronunciarsi sulla eccezione, proposta sin dal primo grado, di innammisibilà il ricorso cumulativo-collettivo proposto dai contruenti.

2. Il motivo è infondato.

2.1. La CTR si è pronunciata sul merito dei ricorsi. Ha ritenuto le cartelle prive di motivazione come eccepito dai ricorrenti. Implicitamente ma inequivocabilmente ha anche pronunciato, in senso affermativo, sulla pregiudiziale questione dell'ammissibilità del ricorso cumulativo-collettivo.

Per completezza si aggiunge che -come emerge dallo stesso ricorso per cassazione pag. 2- gli originari ricorrenti avevano contestato le cartelle di pagamento sotto il profilo del difetto di motivazione, per violazione del R.D. 13 febbraio 1933, n. 215 , e dell'art. 860 c.c. , in quanto gli immobili di loro proprietà non avrebbero ricevuto alcun beneficio dalle opere consortili, per non aver il consorzio fornito la prova, a suo carico, della sussistenza del beneficio e per l'asserita inesistenza del perimetro di contribuenza. E' innegabile che le questioni così sollevate fossero di diritto e identiche. Ciò posto, questa Corte con sentenza n. 8094/2023, su questione identica sollevata dal Consorzio in (altro) giudizio su cartelle impugnate da nove consorziati, ha affermato i seguenti principi il cui richiamo basta a giustificare il rigetto dei motivi in esame: "A seguito di una pronuncia isolata di questa Corte... (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 10578 del 30/04/2010, la quale ebbe a statuire che "Nel processo tributario, non è ammissibile la proposizione di un ricorso collettivo (proposto da più parti) e cumulativo (proposto nei confronti di più atti impugnabili) da parte di una pluralità di contribuenti titolari di distinti rapporti giuridici d'imposta, ancorchè gli stessi muovano identiche contestazioni, in quanto in tale giudizio, a natura precipuamente impugnatoria, la necessità di uno specifico e concreto nesso tra l'atto impositivo che forma oggetto del ricorso e la contestazione del ricorrente, così come richiesto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 impone, indefettibilmente, che tra le cause intercorrano questioni comuni non solo in diritto ma anche in fatto e che esse non siano soltanto uguali in astratto, ma attengano altresì ad un identico fatto storico da cui siano determinate le impugnazioni dei contribuenti con la conseguente virtuale possibilità di un contrasto di giudicati in caso di decisione non unitaria"), la giurisprudenza di legittimità si è orientata nel senso di ritenere che "compatibilità, deve ritenersi applicabile l'art. 103 c.p.c. in tema di litisconsorzio facoltativo, per cui è ammissibile la proposizione di un ricorso congiunto da parte di più soggetti, anche se in relazione a distinte cartelle di pagamento, ove abbia ad oggetto identiche questioni dalla cui soluzione dipenda la decisione della causa" (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 4490 del 22/02/2013; conforme Cass., Sez. 5, Sentenza n. 7940 del 20/04/2016). Orbene, nel caso di specie, è innegabile che le questioni di diritto sollevate dagli originari ricorrenti siano le stesse, avendo i contribuenti contestato le cartelle di pagamento sotto il profilo del difetto di motivazione, per violazione del R.D. 13 febbraio 1933, n. 215 , e dell'art. 860 c.c. , in quanto gli immobili di loro proprietà non avrebbero ricevuto alcun beneficio dalle opere consortili, per non aver il consorzio fornito la prova, a suo carico, della sussistenza del beneficio e per l'asserita inesistenza del perimetro di contribuenza".

3. Il primo motivo di ricorso deve essere rigettato.

4. Con il secondo e il terzo motivo il ricorrente lamenta la "violazione e/o falsa applicazione della l. n. 212 del 2000, art. 7 e della l.241 del 1990, art. 3 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3)", per avere la CTR ritenuto che le cartelle impugnate fossero carenti di motivazione (per difetto dei requisiti di cui al punto 1 della superiore esposizione in fatto), nonostante che i dati richiesti fossero stati inseriti nelle cartelle, attraverso "una nota integrativa al dettaglio degli addebiti", per relationem agli atti generali da cui discendeva la pretesa tributaria. Con il quinto motivo di ricorso, sotto la rubrica di "violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3)", viene posta non una questione di onere della prova dei presupposti della pretesa impositiva ma una questione, ancora, di motivazione delle cartelle, denunciandosi, in particolare, da parte del ricorrente, la erroneità della pronuncia impugnata per avere la CTR affermato che alle cartelle avrebbe dovuto essere allegata la documentazione relativa alle opere realizzate dal consorzio. Questa stessa denuncia viene di nuovo posta con il settimo motivo, sotto la rubrica di "violazione e/o falsa applicazione degli artt. 857, 860 e 862 c.c. , R.D. n. 215 del 1933 , 54 e 2, 3, 4, 15 e 16 legge Regione Toscana n. 34 del 1994 in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.".

5. I quattro motivi sono fondati.

5.1 Le Sezioni Unite di questa Corte (SS.UU. in data 30.10.2008 nn. 26009, 26010 e 26012 e, quindi, la sentenza, sempre delle SSUU, 14.5.2010 n. 11722) hanno chiarito, proprio in tema di riscossione di contributi consortili ai sensi del R.D. 13 febbraio 1933, n. 215, art. 21 che la cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo e contenere, quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione. Tale motivazione può essere assolta per relationem ad altro atto che costituisca il presupposto dell'imposizione, del quale, tuttavia, debbono comunque essere specificamente indicati gli estremi, anche relativi alla pubblicazione dello stesso su bollettini o albi ufficiali che eventualmente ne sia stata fatta a sensi di legge, affinchè il contribuente ne abbia conoscenza o conoscibilità e l'atto richiamato, quando di esso il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificzione o pubblicazione, non deve essere necessariamente allegato alla cartella - secondo una interpretazione non puramente formalistica della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1 , (c.d. Statuto del contribuente) - sempre che in essa siano indicati i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione (conforme Cass., Sez. 5, Sentenza n. 27058 del 2014).

5.2. Nel caso di specie, nella "nota integrativa al dettaglio degli addebiti", riportata nelle cartelle e il cui contenuto è trascritto alle pagine 24 e 25 del ricorso per cassazione, sono stati richiamati nitidamente i piani di classifica approvati dal Consorzio con deliberazioni del Consiglio dei Delegati nn. 2 del 3 maggio 2004 e 4 del 13 luglio 2006 e con provvedimento commissariale n. 50 del 22 aprile 2009 i quali, per l'effetto, rientravano nella sfera di conoscibilità dei contribuenti. Va poi ricordato che ai sensi della l. Regione Toscana n. 34 del 1994 (esattamente applicata ratione temporis), artt. 15 e 16, Il Consorzio è costituito tra i proprietari degli immobili agricoli ed extra-agricoli situati nell'ambito del relativo comprensorio di bonifica, che ricevono o possono ricevere benefici dall'attività di bonifica già realizzata ovvero da attuare secondo i piani generali

di bonifica ed i programmi pluriennali di cui all'art. 33. Nell'ambito del comprensorio viene delimitato il perimetro di contribuenza, che individua le proprietà immobiliari che presentano i requisiti di cui al comma 1. Del perimetro di contribuenza è data notizia al pubblico con il mezzo della trascrizione ai sensi del regio decreto 13 febbraio 1933, n. 215 "Nuove norme per la bonifica integrale", art. 58. La partecipazione al Consorzio è obbligatoria. La qualifica di consorziato s'intende acquisita con l'iscrizione delle proprietà immobiliari nel perimetro di contribuenza (art. 15, commi 1, 2, e 3). Il contributo consortile costituisce la quota dovuta da ciascun consorziato per le spese di cui all'art. 3, comma 2 e all'art. 4, comma 1, lett. b), nonchè per le spese di funzionamento del Consorzio. L'ammontare del contributo consortile è determinato, con la deliberazione annuale di riparto della contribuenza, in proporzione ai benefici derivanti a ciascun immobile. A tal fine il Consorzio elabora un piano di classifica degli immobili che individua i benefici derivanti dalle opere di bonifica, stabilisce i parametri per la quantificazione dei medesimi e determina l'indice di contribuenza di ciascun immobile. Il contributo consortile costituisce onere reale sugli immobili ed è esigibile ai sensi del RD 215 del 1933, art. 21 (art. 16). In base all'art. 28 della medesima legge regionale, le deliberazioni del consorzio sono pubblicate, entro 7 giorni dall'adozione, mediante affissione per 5 giorni consecutivi nell'albo consortile istituito presso la sede del consorzio medesimo. Con le medesime modalità sono stati altresì pubblicati il perimetro di contribuenza (che individua le proprietà immobiliari che ricevono o possono ricevere benefici dall'attività di bonifica già realizzata o da attuare) ed il piano di riparto (che contiene il criterio di ripartizione delle spese tra i consorziati). In proposito, va ricordato che, mentre la verificata inclusione di uno specifico immobile nel perimetro di contribuenza può essere decisiva ai fini della determinazione dell'an del contributo, determinante ai fini del quantum è l'accertamento della legittimità e congruità del "piano di classifica" con la precisa identificazione degli immobili e dei relativi vantaggi diretti ed immediati agli stessi derivanti dalle opere eseguite dal Consorzio (Cass., Sez. U, Sentenza n. 11722 del 14/05/2010). In tema di contributi consortili, quando la cartella esattoriale emessa per la loro riscossione sia motivata facendo riferimento ad un piano di classifica approvato dalla competente autorità regionale, il contribuente, anche in assenza di contestazione di tale piano in sede di impugnazione della cartella o di sua mancata impugnazione innanzi al giudice amministrativo, è sempre ammesso a contestare in giudizio la sussistenza del beneficio fondiario o i criteri con cui il Consorzio abbia messo in esecuzione le direttive del predetto atto amministrativo per la determinazione del contributo nei suoi confronti, fornendo la relativa prova, mentre l'ente impositore è esonerato dall'onere di dimostrare il beneficio, in ragione della presunzione derivante dalla comprensione dei fondi nel suo perimetro d'intervento e dall'avventa approvazione del piano di classifica (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 6839 del 11/03/2020). Dello stesso avviso è Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 13130 del 24/05/2017, secondo cui, allorquando la cartella esattoriale emessa per la loro riscossione sia motivata con riferimento ad un "piano di classifica" approvato dalla competente autorità regionale, è onere del contribuente che voglia disconoscere il debito contestare specificamente la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto, nessun ulteriore onere probatorio altrimenti gravando sul consorzio. In definitiva, quando la cartella esattoriale emessa per la loro riscossione sia motivata con riferimento ad un piano di classifica approvato dalla competente autorità regionale, nessun onere probatorio grava sul Consorzio circa l'esistenza di un vantaggio diretto e specifico derivante agli immobili compresi nel piano dalle opere di bonifica, ma tale inversione dell'onere

probatorio realizza una presunzione iuris tantum e non iuris ed de iure (che può derivare solo dalla legge), per cui non viene meno il diritto del contribuente di fornire nel giudizio tributario la prova contraria (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 17066 del 21/07/2010). La CTR ha errato, quindi, nel ritenere che le cartelle difettassero della indicazione di come fossero stati determinati gli indici per il calcolo dei contributi.

6. Il secondo, il terzo e il quinto motivo di ricorso devono essere accolti.

7. Con il quarto motivo viene lamentata la "omessa, insufficiente o contraddittoria valutazione di un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 n. 5", per aver la CTR, dapprima, affermato che sarebbe stato eccessivo richiedere al consorzio di esplicitare il beneficio conseguito da ciascun immobile e, poi, ritenuto che lo stesso consorzio avrebbe dovuto comunque allegare alle cartelle il piano annuale di riparto dei lavori "con la specifica indicazione del o dei benefici goduti da ogni immobile".

7.1. Il motivo è inammissibile. Va ribadito quanto da questa Corte affermato nella sentenza n. 8094 del 2021, resa in relazione a censura identica proposta dal Consorzio nei confronti di altra sentenza della CTR Toscana: "Invero, in seguito alla riformulazione dell'art. 360, comma 1, num. 5, c.p.c., disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 convertito, con modificazioni, dalla l. 7 agosto 2012, n. 134 , non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dalla Cost., art. 111, comma 6, che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purchè il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (cfr., in tal senso, di recente, Cass., Sez. 1, Ordinanza n. 7090 del 03/03/2022)". Nel caso di specie, a tutto concedere, si è in presenza di una motivazione contraddittoria, ma non certo di "un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili", perchè dalla lettura complessiva della motivazione si evince nitidamente che la decisione si è fondata sulla necessità, da parte dell'ente impositore, di indicare nella motivazione delle cartelle i benefici goduti da ciascuno dei contribuenti. Sulla insussistenza di questa necessità si è già detto in riferimento al primo, al secondo al quinto e al settimo motivo di ricorso.

8. Con il sesto motivo di ricorso viene lamentata la "violazione e/o falsa applicazione della legge Regione Toscana n. 34 del 1994, art. 16 in relazione all'art. 360, comma 1, num. 3), c.p.c.", per aver la CTR ritenuto che il contributo di bonifica dovesse essere determinato senza tener conto delle spese "per il mantenimento della macchina amministrativa e burocratica del consorzio".

9. Il motivo è fondato.

9.1. Quanto ritenuto dalla CTR contrasta con la legge Regione Toscana n. 34 del 1994, art. 16 - legge abrogata con L.R. 27 dicembre 2012, n. 79, art. 48 ma applicabile ratione temporis- il contributo consortile -il cui ammontare è determinato, con la deliberazione annuale di riparto della contribuenza, in proporzione ai benefici derivanti a ciascun immobile- costituisce la quota

dovuta da ciascun consorziato per le spese di cui all'art. 3, comma 2 e all'art. 4, comma 1, lett. b), nonchè per le spese di funzionamento del Consorzio.

10. In conclusione, il secondo, il terzo, il quinto, il sesto e il settimo motivo di ricorso devono essere accolti, il primo deve essere dichiarato infondato, il quarto deve essere dichiarato inammissibile, la sentenza deve essere cassata in relazione ai motivi accolti e la causa deve essere rinviata alla corte territoriale per esame delle questioni rimaste assorbite nonchè per la regolamentazione delle spese del processo.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo, il terzo, il quinto, il sesto e il settimo motivo di ricorso, rigetta il primo, dichiara inammissibile il quarto motivo, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana in diversa composizione anche per le spese.

Così deciso in Roma, il 10 novembre 2023.

Depositato in Cancelleria il 29 novembre 2023

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza