

Sentenza del 29/04/2025 n. 11303 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Nel procedimento iscritto al n. 14855/2019 R.G., "L. D. Spa" ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania - sezione staccata di Salerno il 15 novembre 2018, n. 9584/05/2018, che, in controversia su impugnazione di avviso di pagamento n. 4821657455 da parte del "Consorzio di Bonifica Integrale del Comprensorio Sarno "Bacini del Sarno, dei Torrenti Vesuviani e dell'Irno"" per contributi di bonifica relativi agli anni 2014 e 2015 con riguardo a terreni e fabbricati ubicati nel relativo comprensorio, per l'importo complessivo di Euro 22.951,76, ha accolto l'appello proposto dal "Consorzio di Bonifica Integrale del Comprensorio Sarno "Bacini del Sarno, dei Torrenti Vesuviani e dell'Irno"" nei confronti della medesima avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Salerno il 20 gennaio 2016, n. 336/06/2016, con compensazione delle spese giudiziali.
2. Il giudice di appello ha riformato la decisione di primo grado - che aveva rigettato il ricorso originario della contribuente - sul presupposto che i piani di classifica adottati in epoca anteriore alla legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , fossero ancora efficaci, in assenza di una disciplina transitoria; che l'atto impositivo fosse pienamente intellegibile; che la pretesa creditoria fosse fondata in base alla documentazione prodotta, in mancanza di prova contraria da parte della contribuente.
3. Il "Consorzio di Bonifica Integrale del Comprensorio Sarno "Bacini del Sarno, dei Torrenti Vesuviani e dell'Irno"" ha resistito con controricorso.
4. Nel procedimento iscritto al n. 20559/2019 R.G., "L. D. Spa" ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania - sezione staccata di Salerno il 28 dicembre 2018, n. 11155/05/2018, che, in controversia su impugnazione di avviso di notifica n. (Omissis) da parte del "Consorzio di Bonifica Integrale del Comprensorio Sarno "Bacini del Sarno, dei Torrenti Vesuviani e dell'Irno"" per contributi di bonifica relativi agli anni 2014 e 2015 con riguardo a terreni e fabbricati ubicati nel relativo comprensorio, per l'importo complessivo di Euro 22.963,75, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti del "Consorzio di Bonifica Integrale del Comprensorio Sarno "Bacini del Sarno, dei Torrenti Vesuviani e dell'Irno"" avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Salerno il 22 giugno 2016, n. 3684/04/2016, con compensazione delle spese giudiziali.

5. Il giudice di appello ha confermato la decisione di primo grado - che aveva rigettato il ricorso originario della contribuente - sul presupposto che l'atto impositivo fosse pienamente intellegibile; che la pretesa creditoria fosse ben documentata; che, in assenza di una disciplina transitoria della legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , il piano di classifica adottato in precedenza fosse ancora vigente.

6. Il "Consorzio di Bonifica Integrale del Comprensorio Sarno "Bacini del Sarno, dei Torrenti Vesuviani e dell'Irno"" ha resistito con controricorso.

7. Riuniti per connessione con ordinanza interlocutoria, all'esito di adunanza camerale, i procedimenti sono stati rinviati per l'acquisizione dei fascicoli di merito e per la trattazione in pubblica udienza.

8. Con conclusioni scritte, ribadite in pubblica udienza, il P.M. si è espresso, nel procedimento iscritto al n. 14855/2019 R.G., per l'accoglimento del primo motivo e del secondo motivo con assorbimento dei restanti motivi; nel procedimento iscritto al n. 20559/2019 R.G., per l'inammissibilità del ricorso.

9. La ricorrente ha depositato memoria illustrativa, dichiarando di rinunciare ai motivi concernenti l'ultrattività del piano di classifica.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G. è affidato a quattro motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per non essere stato rilevato dal giudice di secondo grado il difetto di motivazione dell'avviso di pagamento, che non consentiva di verificare né la propria legittimazione passiva, né la ubicazione degli immobili nel perimetro di contribuenza, né la correttezza degli importi indicati, nonostante l'elenco contabile allegato.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per non essere stati valutati dal giudice di secondo grado i giudicati formatisi in ordine alla non debenza del tributo con riferimento all'annualità 2014 e 2015 (giudicati relativi alle sentenze depositate dalla Commissione provinciale tributaria di Salerno il 12 dicembre 2014, n. 5418/06/2014, ed il 19 ottobre 2015, n. 4978/15/2015).

1.3 Con il terzo motivo, si denunciano, al contempo, l'erronea applicazione degli artt. 33 e 34 della legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato ritenuto dal giudice di secondo grado che il piano di classifica adottato nell'anno 1997 potesse esplicare efficacia per gli anni di imposta 2014 e 2015; l'errata applicazione degli artt. 2697 cod. civ., 10 e 11 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215 , 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 , e 33 della legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato ritenuto dal giudice di secondo grado che l'assolvimento dell'onere probatorio e motivazionale da parte del consorzio di bonifica

potesse discendere da un piano di classifica di circa 18 anni prima, del tutto sganciato dalla realtà fattuale degli anni di imposta ed in contrasto con giudicati intervenuti tra le parti.

1.4 Con il quarto motivo, si denunciano, al contempo, l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per non essere stata valutata dal giudice di secondo grado la perizia asseverata con giuramento della contribuente; l'errata applicazione della regola di ripartizione dell'onere probatorio (art. 2697 cod. civ.), in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato ritenuto dal giudice di secondo grado che la prova contraria alla debenza del contributo fosse astrattamente ammissibile, ma concretamente irraggiungibile, essendo poco verosimile che il consorzio di bonifica si astenga dal normale esercizio e dalla normale manutenzione delle opere idrauliche;

la violazione dell'art. 36, comma 2, nn. 4) e 5), del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione meramente apparente con riguardo alla prova del beneficio consortile.

2. Il ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G. è affidato a quattro motivi.

2.1 Con il primo motivo, si denuncia omessa ed insufficiente applicazione degli artt. 112 , 115 e 116 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per essere stato valutato dal giudice di secondo grado un fatto decisivo in maniera diversa rispetto al giudice di primo grado, con conseguente inconfigurabilità della preclusione della doppia conforme, consistendo tale fatto nella diversa valutazione dei due giudici di merito circa l'adozione di un piano di classifica.

2.2 Con il secondo motivo, si denuncia l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per non essere stato valutato dal giudice di secondo grado i giudicati formati in ordine alla non debenza del tributo con riferimento all'annualità 2014 e 2015 (giudicati relativi alle sentenze depositate dalla Commissione provinciale tributaria di Salerno il 12 dicembre 2014, n. 5418/06/2014, ed il 19 ottobre 2015, n. 4978/15/2015).

2.3 Con il terzo motivo, si denunciano, al contempo, l'erronea applicazione degli artt. 33 e 34 della legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato ritenuto dal giudice di secondo grado che il piano di classifica adottato nell'anno 1997 potesse esplicare efficacia per gli anni di imposta 2014 e 2015; l'errata applicazione degli artt. 2697 cod. civ., 10 e 11 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215 , 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 , e 33 della legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato ritenuto dal giudice di secondo grado che l'assolvimento dell'onere probatorio e motivazionale da parte del consorzio di bonifica potesse discendere da un piano di classifica di circa 18 anni prima, del tutto sganciato dalla realtà fattuale degli anni di imposta ed in contrasto con giudicati intervenuti tra le parti.

2.4 Con il quarto motivo, si denunciano, al contempo, l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod.

proc. civ., per non essere stata valutata dal giudice di secondo grado la perizia asseverata con giuramento della contribuente; l'errata applicazione della regola di ripartizione dell'onere probatorio (art. 2697 cod. civ.), in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato ritenuto dal giudice di secondo grado che la prova contraria alla debenza del contributo fosse astrattamente ammissibile, ma concretamente irraggiungibile, essendo poco verosimile che il consorzio di bonifica si astenga dal normale esercizio e dalla normale manutenzione delle opere idrauliche;

la violazione dell'art. 36, comma 2, nn. 4) e 5), del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , per essere stato deciso l'appello dal giudice di secondo grado con motivazione meramente apparente con riguardo alla prova del beneficio consortile.

3. Disattese le eccezioni di inammissibilità dei ricorsi in relazione alla formulazione delle singole censure, che appaiono conformi ai parametri di specificità ed autosufficienza, va premesso che la contribuente ha separatamente impugnato dinanzi alla giurisdizione tributaria, dapprima, l'"avviso di pagamento" e, poi, l'"avviso di notifica" emanati dall'ente impositore con riguardo ai contributi di bonifica per gli anni 2014 e 2015.

3.1 Ora, l' art. 59 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215 ("Nuove norme sulla bonifica integrale"), prevede che: "1. I consorzi di bonifica sono persone giuridiche pubbliche e svolgono la propria attività entro i limiti consentiti dalle leggi e dagli statuti. 2. Per l'adempimento dei loro fini istituzionali essi hanno il potere d'imporre contributi alle proprietà consorziate, ai quali si applicano le disposizioni dell'art. 21".

L' art. 21 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215 , dispone che: "1. I contributi dei proprietari nella spesa di esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere pubbliche di bonifica costituiscono oneri reali sui fondi dei contribuenti e sono esigibili con le norme ed i privilegi per l'imposta fondiaria, prendendo grado immediatamente dopo tale imposta e le relative sovrimposte provinciali e comunali. 2. Alla riscossione dei contributi si provvede con le norme che regolano l'esazione delle imposte dirette".

Secondo la giurisprudenza costante di questa Corte, i contributi di bonifica sono riscossi mediante ruolo secondo le norme che regolano l'esazione delle imposte dirette, in forza dell' art. 21 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215 ("Nuove norme sulla bonifica integrale"), che continua ad essere applicabile ai sensi dell' art. 17 del D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 ("Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell' art. 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337 "), dovendosi, per contro, escludere l'applicazione dell' art. 1 , comma 161 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 ("Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2007"), che presuppone la preventiva notifica degli atti impositivi, mentre la riscossione di contributi di bonifica avviene con la sola notificazione della cartella di pagamento (Cass., Sez. 5, 5 dicembre 2012, n. 21797 ; Cass., Sez. 5, 5 aprile 2013, n. 8371 ; Cass., Sez. 5, 14 febbraio 2014, n. 3594 ; Cass., Sez. 5, 11 giugno 2014, n. 13165 ; Cass., Sez. Un., 20 febbraio 2017, n. 4309 ; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8080 ; Cass., Sez. 5, 7 luglio 2021, n. 19192 ; Cass., Sez. 6-5, 18 luglio 2022, n. 22483 ; Cass., Sez. Trib., 7 giugno 2023, nn. 16095 , 16111, 16118 e 16122), non essendo stato abrogato tale sistema dall' art. 14 , comma 14,

della legge 28 novembre 2005, n. 246 (Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8080 ; Cass., Sez. 5, 7 luglio 2021, n. 19192 ; Cass., Sez. Trib., 7 giugno 2023, n. 16122).

Ciò posto, ancora oggi, i contributi consortili sono solitamente riscossi mediante l'emanazione di cartelle di pagamento; ciò non di meno, si è diffusa la prassi degli enti impositori di inviare per posta ai contribuenti iscritti nei ruoli dei consorzi di bonifica preventivi "avvisi di pagamento", con valore di bonari inviti al versamento dei contributi consortili, in modo da risparmiare la corresponsione delle spese per la notifica delle cartelle di pagamento (in termini: Cass., Sez. Trib., 7 giugno 2023, n. 16122).

Il graduale consolidamento di tale prassi ha posto la questione dell'impugnabilità degli avvisi di pagamento (atti atipici) dinanzi al giudice tributario e della eventualità della contemporanea pendenza dinanzi ai giudici tributari delle impugnazioni relative agli avvisi di pagamento ed alle cartelle di pagamento per i contributi consortili delle medesime annate di riferimento.

Secondo il consolidato insegnamento di questa Corte, in tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell' art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'amministrazione finanziaria porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, siccome è possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.), ed in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001, n. 448 (tra le tante: Cass., Sez. 5, 28 maggio 2014, n. 11929 ; Cass., Sez. 6-5, 5 giugno 2017, n. 13963 ; Cass., Sez. 5, 30 gennaio 2020, n. 2144 ; Cass., Sez. 5, 3 novembre 2021, n. 31259 ; Cass., Sez. 6-5, 3 febbraio 2022, n. 3347 ; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481). È stata, in particolare, riconosciuta la facoltà di ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che, esplicitando 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 preordinata, si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall' art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 : sorge, infatti, in capo al contribuente destinatario, già al momento della ricezione della notizia, l'interesse, ex art. 100 cod. proc. civ., a chiarire, con pronuncia idonea ad acquisire effetti non più modificabili, la sua posizione in ordine alla stessa e, quindi, ad invocare una tutela giurisdizionale, comunque, di controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva (e/o dei connessi accessori vantati dall'ente pubblico) (tra le tante: Cass., Sez. 5, 5 ottobre 2012, n. 17010; Cass., Sez. Un., 18 febbraio 2014, n. 3773 ; Cass., Sez. 6-5, 9 maggio 2017, n. 11397 ; Cass., Sez. 5, 8 maggio 2019, n. 12150 ; Cass., Sez. 5, 24 dicembre 2020, n. 29501 ; Cass., Sez. 5, 15 novembre 2021, n. 34177 ; Cass., Sez. 6-5, 3 febbraio 2022, n. 3347 ; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481).

Ne consegue che il contribuente ha la facoltà, non l'onere, d'impugnazione di atti diversi da quelli specificamente indicati nel citato art. 19 (come, per l'appunto, l'avviso di pagamento del contributo consortile), il cui mancato esercizio non determina alcuna conseguenza sfavorevole in

ordine alla possibilità di contestare la pretesa tributaria in un secondo momento. Ciò comporta che la mancata impugnazione da parte del contribuente di un atto non espressamente indicato dall'art. 19 citato non determina, in ogni caso, la non impugnabilità (ossia la cristallizzazione) di questa pretesa, che può essere successivamente reiterata in uno degli atti tipici previsti dallo stesso art. 19 (tra le tante: Cass., Sez. 5, 8 ottobre 2007, n. 21045 ; Cass., Sez. 5, 25 febbraio 2009, n. 4513 ; Cass., Sez. Un., 11 maggio 2009, n. 10672 ; Cas., Sez. 5, 11 maggio 2015, n. 2616; Cass., Sez. 5, 8 maggio 2019, n. 12150 ; Cass., Sez. 5, 21 gennaio 2020, n. 1230 ; Cass., Sez. 5, 3 novembre 2021, n. 31259).

Quindi, tornando ai contributi consortili, l'inerzia del contribuente di fronte all'avviso di pagamento non preclude l'autonoma impugnazione della successiva cartella di pagamento, non derivandone alcuna "cristallizzazione" della pretesa impositiva, che può essere contestata in tale sede; in ogni caso, resta fermo che la impugnazione di detto atto è soggetto al rispetto del termine generale previsto dall' art. 21 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , essendo ininfluente la facoltatività della sua impugnazione per la permanenza, in capo al contribuente, del diritto di impugnare anche il primo atto impositivo tipico successivamente notificatogli (in termini: Cass., Sez. 5, 17 giugno 2021, n. 17237 ; Cass., Sez. 6-5, 43 febbraio 2022, n. 3347; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213).

A tal proposito, la più recente dottrina ha enucleato le distinte categorie degli "atti facoltativamente impugnabili" e degli "atti necessariamente impugnabili": i primi esprimono un'irreversibile determinazione della pretesa impositiva, seppure non rivestano ancora la forma autoritativa di uno degli atti tipizzati dall' art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ; per cui si può dire che la pretesa impositiva è sostanzialmente, sebbene non ancora formalmente, determinata; i secondi sono riconducibili o assimilabili (in via di interpretazione estensiva, per affinità di portata e di funzione) all'elenco degli atti tipizzati dall' art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ; per cui si può dire che la pretesa impositiva è sostanzialmente e formalmente determinata;

Pertanto, nulla esclude che il contribuente possa opporsi dinanzi al giudice tributario, dapprima, all'atto facoltativamente impugnabile e, poi, all'atto necessariamente impugnabile, configurandosi il suo interesse ad agire non soltanto nel contestare l'atto suscettibile di divenire irretrattabile se non impugnato, bensì anche nell'impedire l'adozione di un tale provvedimento, che imporrebbe il ricorso al giudice tributario siccome riconducibile all'elenco contenuto nell' art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (in termini: Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213).

Tale eventualità, cioè, l'impugnazione, dapprima, dell'atto impositivo atipico o ad impugnazione facoltativa e, poi, dell'atto impositivo tipico o ad impugnazione necessaria comporta, comunque, in caso di contemporanea pendenza, che il giudizio relativo all'atto preliminare venga a perdere rilevanza, essendo prevalente (ed assorbente) la cognizione sulla pretesa impositiva (per ogni aspetto dell'an, del quantum e del quomodo) nel giudizio relativo all'atto principale, anche se l'instaurazione sia successiva in ordine cronologico. Per cui, il contribuente ha l'onere di riproporre - o proporre ex novo, non essendo vincolato dalle questioni dedotte nel precedente

giudizio - in questa sede i vizi sostanziali e procedurali ravvisati nell'esercizio del potere impositivo.

Peraltro, l'emanazione di atti impositivi atipici non incide sulla sequenza procedimentale dell'accertamento e della riscossione del tributo, per cui la funzione dell'atto principale non è alterata dall'eventuale emanazione dell'atto preliminare; ne deriva, quindi, che l'atto impositivo atipico non muta la causa tipica dell'atto impositivo tipico, che il contribuente ha, sempre e comunque, l'onere di impugnare per contestare la pretesa tributaria (in termini: Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213).

Ne consegue che, per far valere le doglianze relative all'an ed al quantum del contributo consortile, il contribuente può optare per l'impugnazione della successiva cartella (o ingiunzione) di pagamento senza incorrere in alcuna decadenza per l'omessa impugnazione del preventivo avviso di pagamento, che è meramente facoltativa.

Di contro, una volta ammessa l'impugnazione facoltativa degli atti atipici, resta pur sempre necessaria l'impugnazione dell'atto tipico che sia poi adottato, per evitare il consolidamento della pretesa tributaria, tant'è che, una volta emesso tale atto - come è stato precisato da questa Corte - viene meno l'interesse del contribuente ad una decisione che riguardi l'atto impugnato in via facoltativa (in termini: Cass., Sez. 5, 11 maggio 2012, n. 7344 ; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, nn. 30691 e 30736; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213); in effetti, se l'atto tipico viene impugnato, l'unico giudizio che rileva è quello avverso quest'atto, mentre, se non viene impugnato, il ricorso antecedentemente proposto avverso l'atto facoltativamente impugnabile diviene inutile, stante l'avvenuto consolidamento degli effetti propri dell'atto tipico (Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30736 ; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213);

Per cui, si deve dichiarare la carenza di interesse delle parti in ordine al primo atto impugnato, essendo destinata a concentrarsi la cognizione del giudice tributario sul secondo atto impugnato; dunque, l'emissione dell'atto susseguente, con la formulazione di una pretesa tributaria nuova rispetto a quella originaria, sostituisce l'atto precedente e ne provoca la caducazione d'ufficio, con la conseguente carenza di interesse delle parti nel giudizio avente ad oggetto il relativo rapporto sostanziale, venendo meno l'interesse a una decisione relativa ad un atto - nella specie, l'avviso di pagamento - sulla cui base non possono essere più avanzate pretese tributarie di alcun genere, dovendosi avere riguardo unicamente all'atto - nella

specie, la cartella di pagamento - che lo ha integralmente sostituito (sul punto:

Cass., Sez. 5, 11 maggio 2012, n. 7344 ; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213 ; Cass., Sez. Trib., 7 giugno 2023, nn. 16095 , 16111, 16118 e 16122).

In conclusione, l'interesse delle parti alla prosecuzione del giudizio relativo all'avviso di pagamento viene meno con la successiva instaurazione del giudizio relativo alla cartella (o ingiunzione) di pagamento, nel quale si concentra (e si trasferisce) l'esame di ogni questione inerente alla debenza del contributo consortile; ne deriva la dichiarazione di cessazione della materia del contendere ex art. 46 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , anche in caso riunione

dei procedimenti per connessione (in termini: Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11481 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213 ; Cass., Sez. Trib., 7 giugno 2023, nn. 16095 , 16111, 16118 e 16122);

3.2 Nella fattispecie in esame, la contribuente ha impugnato, oltre al preventivo "avviso di pagamento" (nel procedimento iscritto al n. 14855/2019 R.G.), anche il successivo "avviso di notifica" (nel procedimento iscritto al n. 20559/2019 R.G.), che non rientra (al pari del primo, a cui è strettamente collegato per l'identità della pretesa impositiva) nell'elenco degli atti tipizzati dall' art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , trattandosi di un ulteriore atto (atipico) impugnabile in via facoltativa.

Si tratta, a ben vedere, come è stato anche spiegato dalla ricorrente in memoria, di una sorta di messa in mora (dopo la riscontrata infruttuosità del bonario invito di cui all'"avviso di pagamento") con funzione di "preannunzio" o "preavviso" della cartella (o dell'ingiunzione) di pagamento (in caso di perdurante inadempienza dopo il vano decorso del termine di tolleranza), che segna, comunque, una fase di introduzione alla riscossione coattiva dei contributi consortili non versati dal contribuente.

Si pone, quindi, la questione della relazione intercorrente tra i giudizi pendenti dinanzi al giudice tributario per la separata impugnazione di atti impugnabili in via facoltativa per la medesima pretesa impositiva.

A tale riguardo, anche in considerazione della strumentalità all'avvio della procedura di riscossione mediante l'emanazione della cartella o dell'ingiunzione di pagamento, è convinzione del collegio che la prevalenza sul piano decisionale dell'atto susseguente, che - per quanto sempre ad impugnazione facoltativa - è destinato a sostituire (e caducare) l'atto precedente, debba valere anche rispetto alla sequenza atipica tra "avviso di pagamento" ed "avviso di notifica" per il recupero dei contributi consortili.

Ne discende l'affermazione del principio che, in materia di contributi riscossi dai consorzi di bonifica, l'"avviso di notifica" (quale atto atipico di messa in mora e di preavviso dell'iscrizione a ruolo) determina la sopravvenuta carenza di interesse delle parti alla decisione del giudizio riguardante l'impugnazione dell'"avviso di pagamento" (quale atto atipico di invito bonario al pagamento), sulla cui base non possono più essere avanzate pretese tributarie di alcun genere, dovendosi avere riguardo unicamente all'atto che lo ha integralmente sostituito. Pertanto, la controversia sulla pretesa impositiva è destinata a spostarsi e a concentrarsi nel giudizio sull'impugnazione dell'"avviso di notifica", che sia medio tempore pendente dinanzi al giudice tributario.

3.3 In lineare coerenza con tale enunciazione, si rammenta anche che il giudicato formatosi sull'atto facoltativamente impugnabile è destinato a riverberarsi sugli atti impositivi o esattivi ad esso successivi (Cass., Sez. Trib., 26 giugno 2023, n. 18241 ; Cass. Sez. Trib., 14 maggio 2024, n. 13342).

Ciò in quanto la forza conformativa del giudicato non può trovare un limite nelle regole che presiedono alla contestabilità, in via giurisdizionale o amministrativa, degli atti tributari. In altri

termini, il potere che ha la pubblica amministrazione di formarsi unilateralmente gli atti impositivi o esattivi trova un limite nel caso in cui quello stesso rapporto soggettivo ed oggettivo sul quale quegli atti vadano ad incidere sia stato oggetto di un precedente o successivo giudicato. Nel caso di giudicato precedente, l'atto impositivo o esattivo che si ponesse in contrasto con la regola iuris giudizialmente ed irretrattabilmente affermata sarebbe nullo (si vedano, nell'ambito del processo amministrativo, gli artt. 114 cod. proc. amm. e 21-septies, comma 1, della legge 7 agosto 1990, n. 241); nel caso di giudicato successivo, l'atto impositivo o esattivo in contrasto con quella regola iuris resterebbe definitivamente privato della sua efficacia; diventerebbe, in altre parole, inefficace (vedasi, in motivazione: Cass., Sez. Trib., 26 giugno 2023, n. 18241)

Dal che si può desumere, in relazione alle vicende in disamina, che il giudicato eventualmente formatosi sul primo atto facoltativamente impugnabile (nella specie, l'avviso di pagamento) può essere invocato nel giudizio concernente l'impugnazione del secondo atto facoltativamente impugnabile (nella specie, l'avviso di notifica), giacché la scelta del contribuente di anticipare la tutela contenziosa rispetto alla pretesa dell'ente impositore non può essere vanificata dall'emanazione di un atto successivo in contraddizione con l'irrevocabilità di un accertamento negativo del giudice tributario sulla debenza del tributo.

3.4 Alla luce di tali principi, quindi, considerando la comunanza delle ragioni dedotte dalla contribuente in relazione ad entrambe le impugnazioni, il sindacato del giudice di legittimità deve essere concentrato sulla sola legittimità dell'"avviso di notifica".

4. Passando, quindi, all'esame dei motivi dedotti con il ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G., si deve preliminarmente dichiarare l'inammissibilità del terzo motivo (per carenza sopravvenuta di interesse ad un'eventuale pronuncia) circa la contestata ultrattività del piano di classifica ante legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 , in conseguenza della rinuncia fattane dalla ricorrente in sede di memoria illustrativa depositata l'11 febbraio 2025 ("In definitiva con espressa rinuncia al motivo di gravame circa l'ultrattività del Piano di classifica, si chiede l'accoglimento di entrambi i ricorsi di legittimità, tra loro riuniti, al fine di cassare le sentenze impugunate...").

In proposito, si reputa di dover dare seguito al principio secondo cui la rinuncia ad uno o più motivi di ricorso, che rende superflua una decisione in ordine alla fondatezza o meno di tali censure, è efficace anche in mancanza della sottoscrizione della parte o del rilascio di uno specifico mandato al difensore, in quanto, implicando una valutazione tecnica in ordine alle più opportune modalità di esercizio della facoltà d'impugnazione e non comportando la disposizione del diritto in contesa, è rimessa alla discrezionalità del difensore stesso, e resta, quindi, sottratta alla disciplina di cui all' art. 390 cod. proc. civ. per la rinuncia al ricorso (tra le tante: Cass. Sez. 1, 3 novembre 2016, n. 22269 ; Cass., Sez. 6-3, 27 agosto 2020, n. 17893 ; Cass., Sez. 6-3, 13 gennaio 2021, n. 414 ; Cass., Sez. Trib., 17 giugno 2022, n. 19530).

Ad ogni buon conto, si rileva incidenter tantum che, per questa Corte, è pacifica l'ultrattività del piano di classifica adottato, con il relativo perimetro di contribuzione, ai sensi dell'art. 22 dell'abrogata legge reg. Campania 11 aprile 1985, n. 23 , non delineandosene una caducazione sopravvenuta per contrasto con gli artt. 6 e 12 della legge reg. Campania 25 febbraio 2003, n. 4 ,

giacché "nessuna disposizione normativa ha stabilito la perdita di efficacia del piano di classifica adottato dai vari consorzi nella vigenza della legge abrogata ovvero, comunque, individuato elementi da cui possa desumersi il travolgimento del piano di classifica già validamente adottato in conformità della precedente disciplina" (vedasi, in motivazione: Cass., Sez. Trib., 5 luglio 2023, n. 19074).

5. Ciò detto, il primo motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

5.1 Il "fatto decisivo" - consistente, secondo la ricorrente, nella diversa valutazione dei due giudici di merito circa l'adozione di un piano di classifica (essendo, a suo dire, "differenti le ragioni di fatto poste a base della decisione di primo grado e quelle poste a base della sentenza di rigetto dell'appello") - sarebbe stato valutato in maniera diversa nella sentenza di secondo grado rispetto a quella di primo grado, con la conseguente inconfigurabilità della preclusione derivante dalla c.d. "doppia conforme".

5.2 Tuttavia, è evidente che la censura non attiene all'omesso esame di un fatto storico, che neppure è stato chiaramente indicato e descritto nella formulazione del mezzo, bensì alla diversa valutazione dell'incidenza, sempre nella prospettazione letterale della doglianza, di un presupposto essenziale della pretesa impositiva da parte dei giudici di merito, giacché la mera collocazione degli immobili all'interno del comprensorio di bonifica sarebbe stata intesa, da quello di primo grado, come una presunzione iuris et de iure (senza possibilità di prova contraria) del beneficio consortile, mentre, da quello di secondo grado, come una presunzione iuris tantum (con possibilità di prova contraria).

Per cui, il vizio così denunciato è inconsistente, essendo stato sostanzialmente ravvisato dalla ricorrente in un contrasto esegetico sul regime probatorio del beneficio consortile, che esula dalla portata dell' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., e che, peraltro, è stato tenuto in debito conto dal giudice di secondo grado - anche con riguardo alla stessa giurisprudenza di legittimità - nella decisione dell'appello.

Ne consegue che, a fronte della preliminare valutazione circa la sufficienza motivazionale dell'avviso di notifica, la censura avrebbe potuto al più attingere (ma così non è stato) l'interpretazione del giudice di secondo grado sul regime probatorio del beneficio consortile ovvero l'omessa considerazione di fatti idonei ad escludere il beneficio consortile per il periodo di riferimento (al fine di vincere la presunzione iuris tantum derivante dalla collocazione degli immobili nel comprensorio di bonifica).

6. Il secondo motivo è fondato per quanto di ragione.

6.1 La censura attinge la sentenza impugnata per l'omessa pronuncia sull'eccezione concernente il giudicato formatosi su decisioni relative - a dire della ricorrente - ai contributi consortili per gli anni 2014 e 2015.

6.2 Premesso che, in base alla dettagliata esposizione in ricorso circa l'andamento delle vicende processuali (con esplicito rinvio alla localizzazione dei documenti prodotti in quella sede), l'exceptio iudicati risulta essere stata proposta, per una prima decisione, con le memorie

illustrative nel giudizio di prime cure, e, per una seconda decisione (pure già prodotta nel corso del giudizio di prime cure), con l'atto di appello (dopo la scadenza sfalsata dei termini per l'impugnazione delle predette decisioni), laddove il controricorrente non ha contestato l'ammissibilità della relativa deduzione, essendosi piuttosto limitato (soltanto con la memoria depositata il 7 settembre 2023) a replicare - peraltro, senza alcuna attinenza al thema decidendum - sui limiti insiti nell'efficacia esterna del giudicato sulle annate successive del medesimo tributo ("In sintesi, nella materia della bonifica ciò che viene in rilievo è il miglioramento fondiario (c.d. beneficio di bonifica) che il consorziato riceve nel singolo periodo impositivo, sicché i presupposti che giustificano il pagamento del contributo di bonifica possono tanto sussistere in merito ad una precisa annualità, quanto non sussistere in una diversa, precedente o successiva").

6.3 In verità, la sentenza impugnata non contiene alcuna menzione della proposizione di siffatta eccezione in corso di causa, non essendovene traccia nemmeno nella descrizione dello svolgimento processuale.

Per cui, vi è indubbiamente una carenza di pronuncia sul punto, non potendo considerarsi che sia intervenuto un rigetto implicito nell'accertamento dell'adeguatezza motivazionale dell'avviso di notifica, della validità del piano di classifica e del beneficio fondiario.

Invero, il vizio di omessa pronuncia ex art. 112 cod. proc. civ. è configurabile solo nel caso di mancato esame di questioni di merito (quale è certamente quella di giudicato esterno), e non anche di eccezioni pregiudiziali di rito (tra le tante: Cass., Sez. 3, 11 ottobre 2018, n. 25154 ; Cass., Sez. 5, 8 marzo 2019, n. 6811 ; Cass., Sez. 6-5, 15 ottobre 2019, n. 25958 ; Cass., Sez. 5, 23 ottobre 2019, n. 27096 ; Cass., Sez. 5, 13 ottobre 2020, n. 22007 ; Cass., Sez. 5, 4 dicembre 2020, n. 27804 ; Cass., Sez. 5, 5 novembre 2021, n. 31855 ; Cass., Sez. 6-5, 23 dicembre 2021, n. 41362 ; Cass., Sez. 3, 16 ottobre 2024, n. 26913 ; Cass., Sez. Trib., 25 febbraio 2025, n. 4907), quale quella che la ricorrente assume oggetto della mancata decisione.

Laddove sia eccepito il giudicato esterno, la statuizione di rigetto nel merito della questione principale non può essere intesa come rigetto implicito dell'eccezione medesima, in quanto il principio per il quale giudice può evitare di esaminare ogni singola tesi difensiva qualora risulti incompatibile con la soluzione adottata, riguarda gli argomenti, di fatto e di diritto, e non le eccezioni di parte che, come le domande, devono essere sempre oggetto di decisione (Cass., Sez. 6-5, 5 marzo 2019, n. 6413 ; Cass., Sez. Trib., 15 novembre 2024, n. 29538).

Invero, è pacifico che ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, essendo necessaria la totale pretermissione del provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto; tale vizio, pertanto, non ricorre quando la decisione, adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte, ne comporti il rigetto o la non esaminabilità pur in assenza di una specifica argomentazione (tra le tante: Cass., Sez. 5, 30 gennaio 2020, n. 2153 ; Cass., Sez. 5, 2 aprile 2020, n. 7662 ; Cass., Sez. 3, 29 gennaio 2021, n. 2151 ; Cass., Sez. Trib., 3 agosto 2023, n. 23672 ; Cass., Sez. Trib., 13 agosto 2024, n. 22775).

Ed è stato, quindi, ritenuto che non ricorre il vizio di omessa pronuncia di una sentenza di appello quando, pur non essendovi un'espressa statuizione da parte del giudice in ordine ad un motivo di impugnazione, tuttavia la decisione adottata comporti necessariamente la reiezione di tale motivo, dovendosi ritenere che tale vizio sussista solo nel caso in cui sia stata completamente omessa una decisione su di un punto che si palesi indispensabile per la soluzione del caso concreto (Cass., Sez. 6-1, 4 giugno 2019, n. 15255). Per cui, la violazione dell' art. 112 cod. proc. civ. per omissione di pronuncia non è ravvisabile quando una decisione resa in grado di appello, ancorché mancante di un'espressa statuizione su un motivo di impugnazione, sia giustificata da argomentazioni logicamente e giuridicamente incompatibili con detto motivo, sì da comportarne l'implicita reiezione (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 17 marzo 2022, n. 8710 ; Cass., Sez. 5, 24 maggio 2022, nn. 16672 e 16673; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2022, n. 18253 ; Cass., Sez. 5, 16 giugno 2022, n. 19502 ; Cass., Sez. Trib., 29 novembre 2022, n. 35137 ; Cass., Sez. Trib., 26 giugno 2023, n. 18153 ; Cass., Sez. Trib., 27 maggio 2024, n. 14811).

6.4 Ora, nel giudizio di legittimità, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all' art. 111 Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 cod. proc. civ., una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori accertamenti di fatto (Cass., Sez. 5, 28 ottobre 2015, n. 21968 ; Cass., Sez. 5, 20 luglio 2016, n. 14878 ; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2017, n. 16171 ; Cass., Sez. 5, 27 aprile 2018, n. 10217 ; Cass., Sez. 5, 16 maggio 2019, nn. 13128 e 13136; Cass., Sez. 1, 17 dicembre 2020, n. 28903 ; Cass., Sez. 6-5, 24 maggio 2021, n. 14208 ; Cass., Sez. 6-5, 19 luglio 2022, n. 22605 ; Cass., Sez. 3, 16 giugno 2023, n. 17416 ; Cass., Sez. Trib., 17 ottobre 2023, n. 28794 ; Cass., Sez. Trib., 7 marzo 2024, nn. 6128 , 6138 e 6186; Cass., Sez. Trib., 4 ottobre 2024, nn. 26047 e 26055; Cass., Sez. Trib., 12 gennaio 2025, n. 791).

6.5 Nella specie, quindi, non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, l'eccezione di giudicato può essere scrutinata dal giudice di legittimità.

A ben vedere, però, le sentenze depositate dalla Commissione tributaria provinciale di Salerno il 12 dicembre 2014, n. 5418/06/2014, ed il 19 ottobre 2015, n. 4978/15/2015, che la ricorrente ha prodotto con le rispettive attestazioni del passaggio in giudicato, concernono, la prima, un avviso di pagamento e, la seconda, un avviso di notifica con riguardo al contributo di bonifica per il solo anno 2014. Per cui, si deve escludere ogni incidenza preclusiva sul contributo di bonifica per l'anno 2015.

Pertanto, richiamando il principio già enunciato nella decisione del ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G., secondo cui l'atto impositivo o esattivo che si pone in contrasto con il giudicato precedente alla sua formazione, è affetto da nullità originaria, mentre l'atto impositivo o esattivo che si pone in contrasto con il giudicato susseguente alla sua formazione è affetto da inefficacia sopravvenuta, l'avviso di notifica de quo agitur subisce una caducazione ex post per la parte relativa all'anno 2014, per l'importo di Euro 656,79, ma resta valido ed efficace per la parte relativa all'anno 2015, per l'importo residuo di Euro 22.306,96.

7. Il quarto motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

7.1 La ricorrente lamenta che la sentenza impugnata non avrebbe tenuto conto della perizia asseverata con giuramento, che era stata prodotta dalla stessa nel corso del giudizio di secondo grado.

7.2 Tuttavia, a prescindere dall'ammissibilità di tale deduzione ex art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., al di fuori dei limiti insiti nella c.d. "doppia conforme" ex art. 348-ter , quinto comma, cod. proc. civ. (per la produzione del documento nel giudizio di secondo grado), il mezzo non contiene la specifica indicazione di fatti storici - desumibili dalla perizia di parte privata - di cui il giudice di appello abbia omesso l'esame.

7.3 Ad ogni modo, occorre considerare che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, la perizia stragiudiziale di parte (privata), ancorché asseverata con giuramento, costituisce pur sempre una mera allegazione difensiva, onde il giudice del merito non è tenuto a motivare il proprio dissenso in ordine alle osservazioni in essa contenute quando ponga a base del proprio convincimento considerazioni incompatibili con le stesse e che, ai fini della adeguatezza della motivazione, il giudice non è tenuto a dare conto del fatto di aver valutato analiticamente tutte le risultanze processuali né a confutare ogni singola argomentazione prospettata dalle parti, essendo sufficiente che egli, dopo averle vagliate nel loro complesso, indichi gli elementi sui quali intende fondare il suo convincimento e l'iter logico seguito nella valutazione degli stessi, implicitamente disattendendo quelli morfologicamente incompatibili con la decisione adottata (tra le tante: Cass., Sez. 5, 29 luglio 2011, n. 16650 ; Cass., Sez. 5, 17 giugno 2021,

n. 17396 ; Cass., Sez. 5, 3 luglio 2021, n. 18857 ; Cass., Sez. 5, 9 febbraio 2021, n. 3104 ; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 602 ; Cass., Sez. Trib., 20 luglio 2023, n. 21727 ; Cass., Sez. Trib., 9 aprile 2024, n. 9462 ; Cass., Sez. Trib., 6 agosto 2024, n. 23080).

Ancora, secondo la giurisprudenza di questa Corte, la perizia stragiudiziale, ancorché asseverata con giuramento, non è dotata di efficacia probatoria nemmeno rispetto ai fatti che il consulente asserisce di aver accertato. Non essendo prevista dall'ordinamento la precostituzione fuori del giudizio di un siffatto mezzo di prova, ad essa si può solo riconoscere valore di indizio, al pari di ogni documento proveniente da un terzo, il cui apprezzamento è affidato alla valutazione discrezionale del giudice di merito, ma della quale non è obbligato in nessun caso a tenere conto (Cass., Sez. 5, 25 dicembre 2018, n. 33503; Cass., Sez. 5, 11 giugno 2021, n. 16579 ; Cass., Sez. 5, 17 giugno 2021, n. 17396 ; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2022, n. 7925 ; Cass., Sez. 5, 24 marzo 2022, n. 9541 ; Cass., Sez. Trib., 20 luglio 2023, n. 21727 ; Cass., Sez. Trib., 19 novembre 2024, n. 29800).

7.4 In ogni caso, non si può ritenere che la sentenza impugnata abbia disatteso le regole di ripartizione dell'onere probatorio (art. 2697 cod. civ.).

7.5 Secondo un orientamento ormai consolidato, in tema di contributi di bonifica ex art. 10 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215 , il contribuente, anche qualora non abbia impugnato innanzi al giudice amministrativo gli atti generali presupposti (cioè, il perimetro di contribuenza, il piano di contribuzione ed il bilancio annuale di previsione del consorzio), riguardanti l'individuazione dei potenziali contribuenti e la misura dei relativi obblighi, può contestare, nel giudizio avente ad oggetto la cartella di pagamento dinanzi al giudice tributario, la legittimità della pretesa impositiva dell'ente, assumendo che gli immobili di sua proprietà non traggono alcun beneficio

diretto e specifico dall'opera del consorzio. In tal caso, però, quando vi sia un piano di classifica, approvato dalla competente autorità, l'ente impositore è esonerato dalla prova del predetto beneficio, che si presume in ragione della comprensione dei fondi nel perimetro d'intervento consortile e dell'avvenuta approvazione del piano di classifica, salva la prova contraria da parte del contribuente (tra le tante: Cass., Sez. 5, 8 ottobre 2014, n. 21176 ; Cass., Sez. 6-5, 29 novembre 2016, n. 24356 ; Cass., Sez. 5, 18 aprile 2018, n. 9511 ; Cass., Sez. 5, 18 settembre 2019, nn. 23246 , 23247, 23248 e 23251; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2020, n. 6839 ; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8079 ; Cass., Sez. 6-5, 1 aprile 2021, nn. 9097 e 9098; Cass., Sez. 5, 16 luglio 2021, n. 20359 ; Cass., Sez. 5, 8 aprile 2022, n. 11431 ; Cass., Sez. Trib., 28 dicembre 2023, nn. 36246 e 36273; Cass., Sez. Trib., 17 febbraio 2025, n. 4016).

Dunque, 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, anche se non abbia impugnato il piano in sede amministrativa, stante la possibilità per il giudice tributario, avvalendosi dei poteri ufficiosi previsti dall' art. 7 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , di disapplicare un regolamento od un atto amministrativo generale ove ritenuto illegittimo in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente.

Ne deriva che il contribuente è ammesso a provare in giudizio l'insussistenza del beneficio, sia sotto il profilo della sua inesistenza, con conseguente illegittimità del piano, in ordine a tale punto specifico, e correlativa disapplicazione dello stesso, sia in ordine ai criteri con cui il consorzio di bonifica abbia messo in esecuzione le direttive del predetto atto amministrativo per la determinazione del contributo nei confronti dell'onere (Cass., Sez. 5, 21 luglio 2010, n. 17066 ; Cass., Sez. 5, 23 marzo 2012, n. 4671 ; Cass., Sez. 5, 6 giugno 2012, n. 9099). Inoltre, l'obbligo contributivo sussiste in ragione del beneficio fondiario, che, in mancanza di specifiche contestazioni, si presume in ragione dell'avvenuta approvazione del piano di classifica e della comprensione dell'immobile nel perimetro di intervento consortile, poiché non rileva il luogo di esecuzione delle opere, ma il beneficio che ne deriva e, dunque, va escluso che il contributo implichi l'esecuzione di opere consortili direttamente sui fondi assoggettati (Cass., Sez. 5, 12 novembre 2014, n. 24070).

7.6 Nella specie, la sentenza impugnata si è limitata a ribadire i principi enunciati, non essendo stata fornita dalla contribuente alcuna prova contraria in ordine al godimento del beneficio fondiario.

8. In conclusione, quanto al ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G., se ne deve dichiarare l'inammissibilità per carenza sopravvenuta di interesse (stante la cessazione della materia del contendere sull'impugnazione relativa all'avviso di pagamento); quanto al ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G., invece, si deve accogliere per quanto di ragione il secondo motivo, rigettare i restanti motivi e cassare la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto ex art. 384 , quarto comma, ultima parte, cod. proc. civ., decidendo nel merito, accogliere il ricorso originario della contribuente con l'annullamento dell'avviso di notifica per la sola parte relativa al contributo di bonifica per l'anno 2014 e la conferma dello stesso per la parte relativa al contributo di bonifica per l'anno 2015.

9. Il provvedimento discrezionale di riunione di più cause - e la conseguente, congiunta trattazione delle stesse - lascia immutata l'autonomia dei singoli giudizi e non pregiudica la sorte delle singole azioni, di modo che la sentenza che decide simultaneamente le cause riunite, pur essendo formalmente unica, si risolve in altrettante pronunce quante sono le cause decise, mentre la liquidazione delle spese giudiziali va operata in relazione a ciascun giudizio, atteso che solo in riferimento alle singole domande è possibile accertare la soccombenza, non potendo essere coinvolti in quest'ultima soggetti che non sono parti in causa (Cass., Sez. 1, 10 luglio 2014, n. 15860 ; Cass., Sez. 2, 14 luglio 2021, n. 20073 ; Cass., Sez. 6-3, 16 settembre 2022, n. 27295 ; Cass., Sez. Trib., 30 novembre 2023, n. 33425).

Pertanto, quanto alla regolamentazione delle spese giudiziali:

- in relazione al ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G., si possono compensare tra le parti le spese del giudizio di legittimità, sulla scorta dei principi della soccombenza virtuale, considerando la sopravvenienza in corso di causa dell'avviso di notifica e la traslazione della trattazione di ogni questione nel relativo giudizio di impugnazione;

- in relazione al ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G., si possono compensare tra le parti le spese dei giudizi di merito e di legittimità per la reciproca soccombenza delle parti, tenendo conto che, alla luce del principio enunciato di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte, secondo cui, in tema di spese processuali, l'accoglimento in misura ridotta, anche sensibile, di una domanda articolata in un unico capo non dà luogo a reciproca soccombenza, configurabile esclusivamente in presenza di una pluralità di domande contrapposte formulate nel medesimo processo tra le stesse parti o in caso di parziale accoglimento di un'unica domanda articolata in più capi, e non consente, quindi, la condanna della parte vittoriosa al pagamento delle spese processuali in favore della parte soccombente, ma può giustificarne soltanto la compensazione totale o parziale, in presenza degli altri presupposti previsti dall' art. 92 , secondo comma, cod. proc. civ. (Cass., Sez. Un., 31 ottobre 2022, n. 32061), l'impugnazione di uno o più atti impositivi con riguardo a diverse annate del medesimo tributo integra un'unica domanda articolata in una pluralità di capi, rispetto alla quale il parziale accoglimento (anche per una singola annata) costituisce idonea giustificazione alla compensazione delle spese giudiziali (Cass., Sez. Trib., 20 agosto 2024, n. 22951).

10. Infine, con riguardo al ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G., si rammenta che il meccanismo sanzionatorio del raddoppio del contributo unificato di cui all' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , nel testo introdotto dall' art. 1 , comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 , è applicabile solo ove il procedimento per cassazione si concluda con integrale conferma della statuizione impugnata, ovvero con la "ordinaria" dichiarazione di inammissibilità del ricorso, non anche nell'ipotesi di declaratoria di inammissibilità sopravvenuta di quest'ultimo per cessazione della materia del contendere, poiché essa determina la caducazione di tutte le pronunce emanate nei precedenti gradi di giudizio e non passate in cosa giudicata, rendendo irrilevante la successiva valutazione della virtuale fondatezza, o meno, del ricorso in quanto avente esclusivo rilievo in merito alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità (tra le tante: Cass., Sez. 3, 10 febbraio 2017, n. 3542 ; Cass., Sez. 5, 20 giugno 2019, n. 16562 ; Cass., Sez. 5, 21 febbraio 2020, n. 4663 ; Cass., Sez. 3, 20 luglio 2021, n. 20697 ; Cass., Sez. 5, 5 novembre

2021, nn. 31871 , 31923, 31924 e 31937; Cass., Sez. Trib., 13 dicembre 2022, n. 36334 ; Cass., Sez. Trib., 7 marzo 2023, n. 6851 ; Cass., Sez. Trib., 23 giugno 2023, n. 18072 ; Cass., Sez. Trib., 9 dicembre 2024, n. 31630).

P.Q.M.

La Corte dichiara l'inammissibilità del ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G. per carenza sopravvenuta di interesse; accoglie il secondo motivo per quanto di ragione e rigetta i restanti motivi del ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G.; cassa la sentenza impugnata col ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G. in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario nei limiti specificati in motivazione; compensa tra le parti le spese del giudizio di legittimità con riguardo al ricorso iscritto al n. 14855/2019 R.G.; compensa tra le parti le spese dei giudizi di merito e di legittimità con riguardo al ricorso iscritto al n. 20559/2019 R.G.

Così deciso a Roma nelle camere di consiglio del 25 febbraio 2025 e, a seguito di riconvocazione, dell'8 aprile 2025.

Depositato in Cancelleria il 29 aprile 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza