



27804.20

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

ICI IMU  
ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO - Presidente -
- Dott. MILENA BALSAMO - Rel. Consigliere -
- Dott. GIUSEPPE LO SARDO - Consigliere -
- Dott. ELEONORA REGGIANI - Consigliere -
- Dott. RAFFAELE BOTTA - Consigliere -

R.G.N. 8209/2019

Cron. 27804

Rep.

Ud. 17/09/2020

cc

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 8209-2019 proposto da:

(omissis) SPA, elettivamente domiciliata in (omissis)

(omissis), presso lo studio dell'avvocato

(omissis), rappresentata e difesa dagli

avvocati (omissis), (omissis);

**- ricorrente -**

**contro**

COMUNE (omissis) elettivamente domiciliata

in ROMA, Piazza Cavour, presso la cancelleria della

Corte di Cassazione rappresentata e difesa

dall'avvocato (omissis);

**- controricorrente -**

avverso la sentenza n. 3522/2018 della

COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di FOGGIA, depositata il

2020

2396

12/12/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 17/09/2020 dal Consigliere Dott. MILENA BALSAMO;

lette le conclusioni scritte del pubblico ministero in persona del sostituto procuratore generale dott. ROBERTO MUCCI che ha chiesto l'accoglimento del ricorso con le conseguenze di legge;



## ESPOSIZIONE DELLE RAGIONI DI FATTO

1. La società " (omissis) s.p.a." propone dieci motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 3522/2018 depositata il 12.12.2018, con la quale la commissione tributaria regionale della Puglia, nel riformare la prima decisione, ha accolto l'appello del Comune di (omissis) (omissis).

In particolare, la Commissione di secondo grado, con riferimento ad un diverso avviso di accertamento per l'IMU dell'anno 2012, ha provveduto ad una esposizione dei fatti del processo svoltosi dinanzi ad altra Commissione Tributaria regionale, nel quale si discuteva dell'epoca dell'ultimazione del parco eolico, per invocare la non debenza dell'imposta per l'annualità 2012; i giudici regionali indicavano quali critiche mosse dall'appellante alla sentenza impugnata, l'erronea individuazione della data di ultimazione dei lavori del parco eolico e della documentazione prodotta a dimostrazione dell'erronea individuazione del momento impositivo. Affermava, inoltre, che la società contribuente aveva proposto appello incidentale in ordine al capo della sentenza impugnata che aveva compensato le spese, concludendo l'esposizione del fatto facendo riferimento alla sentenza n. 3327/2016 che aveva rigettato l'appello e accolto l'appello incidentale.

Dissertava quindi sulla rilevanza della documentazione prodotta nell'altro giudizio al fine di stabilire la data di ultimazione dei lavori del parco eolico, criticando le risultanze dell'altra decisione emessa dalla CTR per l'annualità 2012, disapprovandone le argomentazioni.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'G' followed by a flourish.



Concludeva, poi, nell'affermare l'utilizzabilità del criterio contabile anche nelle ipotesi in cui i fabbricati iscritti in catasto siano distintamente contabilizzati, sulla premessa dei principi enunciati da Cass. n. 5042/2015.

Si costituisce il Comune di (omissis) con controricorso.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

#### ESPOSIZIONE DEI MOTIVI DI DIRITTO

2. Con il primo motivo di ricorso si lamenta violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. e dell'art. 36 d.lgs. n. 547/92 ex art. 360 n. 4 c.p.c., per avere i giudici regionali "copiato" il ricorso per cassazione proposto dall'amministrazione comunale avverso altra decisione della CTR della Puglia concernente l'annualità 2012 ed afferente, peraltro, ad altre questioni controverse, senza considerare le domande e le eccezioni proposte in quel giudizio dalle parti.

Deduce la ricorrente, segnatamente, la nullità della sentenza priva della esposizione delle ragioni della decisione, attesa la non attribuibilità al decidente delle ragioni sulle quali la motivazione si fonda.

3. Con la seconda censura si lamenta il difetto di motivazione ex art. 360 n. 5 c.p.c., versandosi in fattispecie di motivazione apparente, determinata dalla circostanza che il giudicante ha fatto riferimento a domande ed eccezioni (data di ultimazione del parco eolico) non afferenti alla controversia sottoposta al suo esame e, soprattutto, per aver richiamato precedenti giurisprudenziali senza formulare alcuna specifica valutazione sui fatti rilevanti di

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters.



causa e senza ricostruire la fattispecie concreta ai fini della sussunzione in quella astratta.

4. Con il terzo motivo, che reca violazione dell'art. 36 comma 2° nn. 2,3,4 del d.lgs. n. 546/92 nonché dell'art. 132 c.p.c. nn. 2, 3,4 e dell'art. 118 disp. att. c.p.c. ex art. 360 n. 4) c.p.c., la ricorrente lamenta che la CTR - avendo operato il riferimento solo al precedente giudizio relativo all'annualità 2012, nonché alle domande ed alle eccezioni formulate in quel giudizio, senza alcun richiamo allo svolgimento del processo che lo occupava - ha redatto una sentenza priva dell'esposizione dei fatti rilevanti della causa e delle ragioni giuridiche della decisione, ritraendone la nullità della sentenza impugnata per l'impossibilità di individuare il *thema decidendum* e i fatti rilevanti per la causa.

5. Con il quarto mezzo si deduce la nullità della sentenza per omessa pronuncia in ordine alle eccezioni sollevate in sede di gravame e relative alla improcedibilità ed inammissibilità dell'appello, per essersi il Comune costituito in giudizio attraverso un dipendente pubblico di altra amministrazione che pertanto avrebbe dovuto essere autorizzato ai sensi degli artt. 53 e 8 del d.lgs. n. 165/2001; nonché per aver omesso la CTR di decidere in ordine all'appello incidentale condizionato con riferimento all'illegittimità della motivazione dell'avviso e per la illegittima applicazione delle sanzioni per obiettiva incertezza normativa, ex art. 10 della L. n. 212/2000; eccezioni completamente obliterate dalla CTR che, avuto riguardo all'altra vicenda intercorsa tra le medesime parti,

gll



ha indicato come oggetto dell'appello incidentale la censura relativa alla compensazione delle spese dell'altro giudizio.

6. Con il quinto motivo, che prospetta violazione dell'art. 5, comma 3, del d.lgs. n. 504/92, in relazione all'art. 360 n. 3) c.p.c., la contribuente deduce che l'applicazione del disposto dell'art. 5, comma 3, presuppone che, al momento dell'accertamento, le unità immobiliari non siano iscritte in catasto, poiché in caso contrario l'imposta deve essere calcolata sulla rendita catastale Docfa per l'intera annualità.

7. Con la sesta censura si deduce la violazione dell'art. 5 comma 3 del d.lgs. n. 504/92, in relazione all'art. 360 n. 3), sostenendo l'inapplicabilità della citata disposizione allorquando manchi la distinta contabilizzazione nel bilancio di esercizio delle unità immobiliari del parco eolico soggette alla imposizione fiscale. Rileva la contribuente che il giudicante ha ommesso di valutare se le unità immobiliari fossero o meno distintamente contabilizzate, così violando ed applicando falsamente il contenuto della citata disposizione che presuppone la correlazione specifica tra le singole unità immobiliari soggette alla imposizione fiscale ed il relativo costo indicato nelle scritture contabili.

8. Con la settima censura si deduce l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti ex art. 360 n. 5 c.p.c., fatto consistente nell'aver l'ufficio valutato, secondo il criterio contabile, per la determinazione dell'imponibile, voci di bilancio che si riferivano a costi relativi a beni diversi dalle unità soggette all'imposizione fiscale Imu dell'anno 2013; riferendosi dette voci di bilancio a costi e spese concernenti

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'M' or similar character.



immobilizzazioni in corso ( voce utilizzata quando le opere non sono interamente completate)

9. Con l'ottavo motivo, che prospetta violazione dell'art. 8 comma 2 del d.lgs. n. 23 del 2011 in relazione all'art. 360 n. 3) c.p.c, la società ricorrente deduce che ai fini dell'imposizione Imu, l'ente comunale avrebbe dovuto considerare le singole unità immobiliari costituenti il parco eolico e non il parco eolico nella sua interezza, il quale comprende anche beni e macchinari non iscrivibili in catasto, tant'è che la contribuente ha proceduto all'accatastamento dei singoli aerogeneratori, sottostazione, piazzole, con esclusione delle opere elettriche, delle strade, degli interruttori, dei cavidotti.

10. Con il nono motivo, si lamenta la violazione dell'art. 5 comma 3 del d.lgs. n. 504/92, in relazione all'art. 360 n. 3), deducendo che la CTR ha ritenuto applicabile il criterio contabile di cui alla citata disposizione per avere la contribuente rifiutato di fornire i dati relativi alla sua posizione fiscale; circostanza non veritiera, atteso che il Comune mai aveva invitato la società ad accatastare le distinte unità immobiliari del parco eolico, essendosi limitato a richiedere i dati contabili dell'investimento; violando i giudici regionali i principi affermati dalla Cassazione, secondo i quali l'assenza di un valore contabile autonomo di un fabbricato a destinazione speciale nelle scritture dell'impresa che ne abbia il possesso, determina la materiale impossibilità di applicazione del criterio di cui al comma 3° della citata norma.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'M' or similar character.



11. Con l'ultima censura si lamenta la violazione dell'art. 1 comma 336 e 337 della L. n. 311/2004 in relazione all'art. 360 n. 3) c.p.c., avendo la CTR ritenuto che non si riscontrava la violazione di detta normativa, non sussistendo alcun obbligo del Comune di attivarsi presso l'ufficio territoriale. Al contrario, ad avviso della ricorrente, allorquando non ricorrano i presupposti per la determinazione dell'IMU secondo il valore contabile, deve trovare applicazione la procedura disciplinata dalla normativa indicata in rubrica.

In ogni caso, rileva la ricorrente l'assoluta non inferenza della procedura richiamata dalla CTR al caso di specie, trattandosi di accertamento notificato in epoca antecedente all'entrata in vigore della L. n. 311/2004.

12. Le prime tre censure, che possono scrutinarsi congiuntamente, afferendo le medesime questioni, meritano accoglimento, con assorbimento delle censure rubricate dai numeri cinque a dieci.

La lettura della sentenza impugnata evidenzia effettivamente uno iato tra l'esposizione in fatto, che si riferisce ad un avviso di accertamento per l'annualità 2012 e alla controversa circostanza relativa alla data di ultimazione del parco eolico, atto impugnato dalla società contribuente in altro giudizio, e alle questioni sottoposte prima alla CTP di Foggia e poi alla CTR della Puglia relative all'annualità 2013 ed all'utilizzabilità del criterio contabile rispetto a unità immobiliari non distintamente contabilizzate; iato che si riscontra anche rispetto alle argomentazioni in diritto, relative alla data di ultimazione

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'G' followed by a vertical line.





del parco eolico ( estranea al *thema decidendum*) e ad un appello incidentale relativo al capo relativo alla compensazione delle spese, questione che, invece, risulta proposta nell'altro giudizio e totalmente estranea alla controversia sottoposta all'esame della CTR.

Alla quale, l'appellata, invece, ha sottoposto le eccezioni di inammissibilità e improcedibilità del gravame, nonché l'appello incidentale condizionato afferente. l'inadeguatezza della motivazione dell'avviso e l'inapplicabilità delle sanzioni, domande completamente obliterate dai giudici di appello.

La sentenza, peraltro, risulta completamente carente dell'illustrazione delle critiche mosse dall'appellante alla statuizione di primo grado, avendo il decidente argomentato con riferimento ad un diverso atto impositivo, rispetto al quale ha confutato le argomentazioni contenute nella sentenza della CTR n. 3327/2016; con la conseguenza che non risulta intellegibile se la motivazione impugnata sia stata raggiunta attraverso l'esame e la valutazione di tutti i motivi di gravame e delle difese svolte dalla controparte.

13. L'omessa indicazione delle critiche sollevate dall'appellante e l'omessa esposizione anche concisa del fatto (avendo il giudicante fatto riferimento a fattispecie diversa), vale ad integrare un motivo di nullità della sentenza, giacché tale omissione impedisce di individuare gli elementi di fatto considerati o presupposti nella decisione. Nel caso all'esame, difatti, non risultano dai giudici territoriali richiamati in alcun modo i tratti

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'A' or similar character.



essenziali della lite, neppure nella parte formalmente dedicata alla motivazione, dalla quale si evince solo che, come risulta dal ricorso per cassazione, una sola delle questioni poste - concernente l'applicabilità o meno del criterio contabile - è stata parzialmente esaminata; senza tuttavia che i giudici regionali si siano fatti carico di accertare se le unità immobiliari fossero distintamente contabilizzate, come contestato espressamente dalla contribuente; circostanza peraltro ritenuta necessaria ai fini della decisione dalla stessa Commissione Tributaria che ha richiamato le pronunce di questa Corte in materia di Ici e di iscrizioni contabili, rilevanti ai fini dell'applicazione del regime contabile.

Va richiamato, al riguardo, il principio affermato da questa Corte (Cass. 10 novembre 2010, n. 22845), secondo cui la concisa esposizione degli elementi in fatto della decisione non rappresenta un elemento meramente formale, ma un requisito da apprezzarsi esclusivamente in funzione della intelligibilità della decisione e della comprensione delle ragioni poste a suo fondamento, la cui mancanza costituisce motivo di nullità della sentenza quando non sia possibile individuare gli elementi di fatto considerati o presupposti nella decisione( v. anche Cass. n. 29721/2019; Cass. n.920/2015; Cass. n. 28113/2013).

Merita anche aggiungere che l'interpretazione accolta ha trovato riconoscimento da parte dello stesso legislatore, con la modifica dell'art. 132 ad opera della L. 18 giugno 2009, n.69, art. 45, comma 17, che ha espressamente stabilito un collegamento di tipo logico e funzionale tra l'indicazione in

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'G' followed by a vertical stroke.



sentenza dei fatti di causa e le ragioni poste dal giudice a fondamento della decisione.

Alla luce dei principi espressi da questa Corte e della fondatezza delle critiche mosse alla decisione impugnata, deve dichiararsi la nullità della sentenza della commissione tributaria regionale completamente carente dell'illustrazione dello svolgimento del fatto relativo alla controversia sottoposta al suo esame, delle critiche mosse dall'appellante alla statuizione di primo grado, così come sancito dagli artt. 36 e 61 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nonché dall'art. 118 disp. att. cod. proc. civ., restando impossibile l'individuazione del "*thema decidendum*" (Cass. n. 28113/2013).

14. Parimenti fondata è la quarta censura del ricorso.

15. Il primo profilo – relativo all'omessa pronuncia in ordine alla eccezione pregiudiziale di improcedibilità dell'appello – non merita accoglimento, poiché il vizio di omessa pronuncia non è configurabile in ordine alle eccezioni di rito e, più in generale, in ordine alle questioni impediendi di ordine processuale, ma solo nel caso di mancato esame di domande od eccezioni di merito (Cass., sez. un., 18.12.2001, n. 15982; v. anche Cass. n. 10422 /2019; Cass. nn. 32805 e 25154 del 2018; n. 1876/2018; Cass., 26/9/2013, n. 22083; Cass. n. 1701/2009; Cass., n. 1184/06; Cass. n. 13649/05, nn. 3927 e 18147/02, n. 5482/97).

16. E' fondata, invece, la doglianza relativa all'omessa pronuncia sull'appello incidentale condizionato; vizio nella specie ravvisabile, mancando qualsivoglia statuizione sulle



eccezioni di carenza motivazionale dell'atto impositivo e di illegittimità delle sanzioni, riproposte in sede di appello, così dando luogo alla (ulteriore) inesistenza della decisione, per la mancanza di un provvedimento indispensabile per la soluzione del caso concreto (v. Cass. n. 1539/2018; Cass n. 7472/2017; Cass. n. 25761 del 2014 ; Cass. n.2085/1995).  
16. Il ricorso va dunque accolto con riferimento ai primi quattro motivi, assorbiti gli altri, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio della causa alla CTR della Puglia, in altra composizione.

P.Q.M.

La Corte

- Accoglie i primi quattro motivi del ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia la quale statuirà anche in ordine alla regolamentazione delle spese di legittimità.

Così deciso nella adunanza camerale della Corte di cassazione del 17.09.2020

Il Presidente

Liana Maria Teresa Zoso

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
oggi, 04 DIC 2020

Il Cancelliere  
Massimiliano Morgante