

**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente
Dott. SOCCI Angelo Matteo - Consigliere
Dott. NARDIN Maura - Consigliere
Dott. DI PISA Fabio - Consigliere
Dott. BALSAMO Milena - Relatore

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. xxxxx/2022 R.G. proposto da:

SOCIETA' DI RISCOSSIONE, elettivamente domiciliata in Acireale, presso lo studio dell'avvocato **CALABRETTA PAOLO** (CLBPLA64E05A028U) che la rappresenta e difende,

- ricorrente -

contro

SOCIETA' Spa

- intimato -

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. TOSCANA n. xxxx/2021 depositata il 07/12/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio dell'08/04/2025 dal Consigliere MILENA BALSAMO.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. La Società **SOCIETA' Spa** possiede alcuni terreni edificabili a N, destinati a parcheggio. L'ente impositore ha accertato un'inadempienza tributaria per omessa dichiarazione e versamenti IMU/ICI annualità 2012-2015 inferiori al dovuto, notificando gli avvisi di accertamento.

La società ha contestato gli avvisi, confutando il valore attribuito all'area, destinata a parcheggio, a cui è stato attribuito un valore corrispondente a quello di aree a pari destinazione ma monetizzato al momento della convenzione. Peraltro, l'area a parcheggio per convenzione, e quindi per accordo tra le parti, è prevista in cessione gratuita al Comune, che tuttavia ha attribuito un valore commerciale a detta area, sostenendo che se l'Amministrazione Comunale avesse voluto realizzare un parcheggio in detta area, avrebbe dovuto espropriarla; in tal modo sostenendo la differenza di valore tra un'area da cedere destinata a parcheggio pubblico ed un'area destinata a parcheggio pubblico che rimane di proprietà privata: entrambe le aree non hanno mercato di riferimento, ma l'area a parcheggio da cedere ha, ad avviso dell'ente impositore, un valore equivalente alle aree non cedute (cd. monetizzazione).

I giudici di prossimità hanno accolto parzialmente il ricorso della società, per quanto attiene alle sanzioni che debbono essere rideterminate secondo quanto prescrive l'art. 12 D.Lgs. 472/1992, rigettando nel resto il ricorso, compensando le spese.

Sull'appello della società, la Commissione Tributaria Regionale Toscana ha così statuito "in tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11 *quaterdecies*, comma sedicesimo, del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203... l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, dev'essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è infatti sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, le cui eventuali oscillazioni, in dipendenza dell'andamento del mercato, dello stato di attuazione delle procedure incidenti sullo "*ius aedificandi*" o di modifiche del piano regolatore che si traducano in una diversa classificazione del suolo, possono giustificare soltanto una variazione del prelievo nel periodo d'imposta, conformemente alla natura periodica del tributo in questione, senza che ciò comporti il diritto al rimborso per gli anni pregressi, a meno che il Comune non ritenga di riconoscerlo, ai sensi dell'art. 59, comma primo, lettera f), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446. L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone peraltro di tener conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione sul valore dello stesso in comune commercio.... Si tratta di filoni interpretativi che richiamano il criterio della attualizzazione del valore venale del terreno sulla base di una ricognizione in concreto che tenga conto delle caratteristiche proprie del bene (cfr Cass 13 ottobre 2017 n. 24122, ordinanza n. 25292 del 9 ottobre 2019). Non dissimilmente si pone la questione in ordine alla c.d. edificabilità convenzionale, in cui lo svuotamento dello *ius aedificandi* e la sua traslazione trovano radice in fonti di natura convenzionale. Nel caso di specie è incontestato che il terreno sul quale è stato realizzato il parcheggio destinato alla cessione gratuita al Comune (ed effettivamente già ceduto) fosse incluso nell'ambito di un piano di edilizia convenzionata con cessione del relativo potenziale edificatorio a vantaggio di altre aree del medesimo comparto sulle quali è stato poi realizzato un supermercato. La pretesa tributaria oggetto del presente giudizio attiene al periodo intercorrente tra la adozione della convenzione e la data della iscrizione nel catasto, c.d. periodo di "volo" nell'edilizia convenzionata... in tale fase il terreno aveva perso totalmente la sua capacità edificatoria e era convenzionalmente gravato dall'obbligo di cessione gratuita al Comune: in altri termini si trattava di un bene non più edificabile, privo di appetibilità economica e finanche di commerciabilità stante l'obbligo di cessione: in concreto privo di valore venale quale area edificabile, presupposto della imposta accertata".

La Corte territoriale, quindi, accoglieva l'appello della contribuente, compensando le spese.

Ricorre per la cassazione della sentenza d'appello la società di riscossione sulla base di quattro motivi.

La società contribuente è rimasta intimata.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. La **PRIMA CENSURA** reca il vizio di "violazione e/o falsa applicazione dell'artt. 1, 2 lett. b), 3 co. 1, 5 e 10 D.Lgs. n. 504/92 e successive modificazioni ed integrazioni, degli artt. 8 e 9 del D.Lgs. 14 marzo 2011 n. 23 e successive modificazioni ed integrazioni relativi alla disciplina dell'imposta municipale propria, e successione di norme ai fini della corretta applicazione dell'imposta; art. 13 del D.L. 6 dicembre 2011 n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, art. 1, comma 639 e ss. della legge 27 dicembre 2013, n. 147, che ha istituito l'imposta unica comunale (iuc), che si compone dell'imposta municipale propria (imu), del tributo per i servizi indivisibili (tasi) e della tassa sui rifiuti (tari); art. 1, comma 702 della legge n. 147/2013 secondo cui "l'istituzione della iuc lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'imu"; in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.". Si assume che la sentenza impugnata richiama Cass. SS. UU. 23902/2020, che si riferisce a un caso di compensazione urbanistica in cui il terreno perde edificabilità e l'imposizione fiscale avviene in una fase transitoria ("volo"); mentre nel presente caso il procedimento urbanistico era definito e la cessione dell'area a parcheggio era solo posticipata fino al collaudo del 2014. Nella convenzione in esame - invece - la convenzione urbanistica

prevedeva tutti i vari aspetti, rinviando alla cessione del parcheggio dopo il collaudo, come pattuito all'art. 8 della convenzione. In altri termini, con l'art. 8 della Convenzione Urbanistica, le parti avevano già regolamentato - *ab initio* - i loro rapporti e, quindi, non ci trovavamo in una fase antecedente all'individuazione dell'area di sfruttamento compensativo; né può dirsi che la procedura di perequazione urbanistica non si fosse ancora perfezionata. Quindi, nella vigenza della Convenzione, il terreno manteneva la sua imponibilità ai fini ICI.

2. Il **SECONDO MOTIVO** di ricorso denuncia "vizio di motivazione per omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, nonché per contraddittorietà ed illogicità in relazione ad un fatto decisivo ai fini del giudizio in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5; per avere la C.T.R. reso una motivazione del tutto carente e contraddittoria e per nulla intellegibile, in quanto il decisum si fonda esclusivamente sul mero rinvio a precedenti giurisprudenziali richiamati in modo acritico e non ricollegati esplicitamente alla fattispecie controversa, di tal che è impedito un controllo sul procedimento logico seguito dal giudice proprio per l'impossibilità di individuare la ratio decidendi.

3. Il **TERZO MEZZO** di ricorso prospetta vizio di "violazione e/o falsa applicazione dell'artt. 1, 2 lett. b), 3 co. 1, 5 e 10 D.Lgs. n. 504/92 e successive modificazioni ed integrazioni artt. 8 e 9 del D.Lgs. 14 marzo 2011 n.23 e successive modificazioni ed integrazioni relativi alla disciplina dell'imposta municipale propria, e successione di norme ai fini della corretta applicazione dell'imposta; art. 13 del D.L. 6 dicembre 2011 n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n.214, art. 1, comma 639 e ss. della legge 27 dicembre 2013, n. 147, che ha istituito l'imposta unica comunale (iuc), che si compone dell'imposta municipale propria (imu), del tributo per i servizi indivisibili (tasi) e della tassa sui rifiuti (tari); art. 1, comma 702 della legge n. 147/2013 secondo cui "l'istituzione della iuc lascia salva la disciplina per l'applicazione dell' imu"; in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c."; Si afferma che collaudo avvenne nel 2014 e che l'atto di cessione delle opere di urbanizzazione venne poi stipulato, a seguito del sollecito, solo nell'anno 2018, a seguito di sollecito da parte del Comune. Ad avviso della ricorrente, ne discende che per l'annualità 2015 il ritardo era dipeso dalla colpevole inerzia di controparte, che, in quanto rimasta titolare dell'immobile, nonostante la fine lavori, era comunque tenuta al pagamento delle imposte

4. L'ultimo strumento di ricorso denuncia vizio di "violazione e falsa applicazione dell'art. 91 c.p.c. in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c. ed illegittima condanna alle spese", criticando la pronuncia anche in relazione al capo relativo alla regolamentazione delle spese di lite che avrebbero dovuto essere poste a carico di controparte, e non già integralmente compensate.

5. Non è necessario esaminare i motivi di ricorso.

Difatti, con nota del 22.02.2015, la ricorrente ha depositato copia della sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Toscana, n. xxxx del 27 dicembre 2022, con attestazione, in calce, di suo passaggio in giudicato, del 24 ottobre 2023, munita di attestazione di conformità all'originale, con la quale il Collegio d'appello ha accolto il ricorso per revocazione proposto dalla odierna ricorrente, avverso la Sentenza della Commissione Tributaria Regionale per la Toscana n. 1469 del 7 dicembre 2021, oggetto dell'odierno ricorso per cassazione, con la conseguente conferma della sentenza di primo grado. Alla luce di quanto sopra, la ricorrente ha domandato la declaratoria di inammissibilità del ricorso per cassazione per sopravvenuto difetto di interesse.

6. Il ricorso per cassazione è inammissibile, per sopravvenuta carenza di interesse, essendo stata revocata la sentenza del giudice d'appello, in accoglimento del ricorso per revocazione presentato dal contribuente ai sensi dell'art. 395, primo comma, n. 4, c.p.c. La Commissione regionale della Toscana con sentenza n. xxxx/22 ha accolto il ricorso per revocazione presentato dalla SOCIETÀ DI RISCOSSIONE, con l'accoglimento dell'appello articolato dallo stesso. In particolare, ha accertato che l'area in contestazione era edificabile, confermando la sentenza di primo grado.

7. L'art. 398c.p.c., come modificato ai sensi della legge 26 novembre 1990, n. 353, consente la contemporanea pendenza del giudizio di cassazione e per revocazione avverso la medesima sentenza, con un temperamento: resta salva, infatti, la possibilità per le parti di chiedere la sospensione del termine per proporre il ricorso per cassazione o del giudizio di cassazione stesso.

È evidente, come rilevato dalla dottrina, che il nuovo meccanismo di interconnessione fra i due giudizi è stato inserito per impedire manovre dilatorie delle parti, tese a procrastinare il passaggio in giudicato della sentenza d'appello, con l'utilizzo strumentale dell'istituto della revocazione. È del pari evidente, come anche annotato dalla dottrina, che il giudizio di revocazione è pregiudiziale al processo di cassazione, in quanto, nell'iter logico della decisione, i vizi che si fanno valere con la revocazione, mezzo di impugnazione a critica vincolata ex art. 395c.p.c., si collocano in un momento anteriore rispetto i vizi, che si denunciano con il ricorso per cassazione, anch'esso a critica vincolata ex art. 360c.p.c. La subordinazione del ricorso per cassazione al giudizio di revocazione è solo eventuale ai sensi dell'art. 398, quarto comma c.p.c., e risponde alla esigenza di assegnare priorità alla impugnazione di merito, tesa a far valere vizi di "giustizia" della sentenza, rispetto a quella di pura legittimità, che si innerva della "violazione o falsa applicazione di norme di diritto".

8. Nel caso di contemporanea pendenza del giudizio di cassazione e del giudizio di revocazione, quindi nell'ipotesi in cui il giudice del provvedimento impugnato abbia ritenuto che l'istanza di revocazione fosse manifestamente infondata (non concedendo la chiesta sospensione del termine per proporre ricorso per cassazione o il relativo procedimento), ai sensi dell'art. 398, quarto comma, c.p.c., oppure nell'ipotesi in cui la parte impugnante con la revocazione non abbia chiesto la sospensione del termine per presentare il ricorso per cassazione, deve distinguersi l'ipotesi in cui la sentenza sulla revocazione sia anteriore all'esito del giudizio di cassazione, dall'ipotesi in cui il provvedimento che chiude il processo di cassazione sia anteriore all'esito del giudizio di revocazione.

Se, infatti, il giudice d'appello provvede alla revocazione della propria decisione, come nella presente fattispecie, il ricorso per cassazione deve essere dichiarato inammissibile per sopravvenuto difetto di interesse, per essere cessata la materia del contendere nel giudizio di cassazione, a nulla rilevando che la sentenza di revocazione potrebbe a sua volta essere impugnata in cassazione - sebbene nella presente fattispecie risulta passata in giudicato - giacché l'eventuale impugnazione costituisce una mera possibilità, mentre la carenza di interesse del ricorrente a coltivare il ricorso per cassazione è attuale, essendo venuta meno la pronuncia che ne costituiva l'oggetto.

9. Alla cessazione della materia del contendere consegue la declaratoria di inammissibilità del ricorso in quanto l'interesse ad agire, e quindi anche ad impugnare, deve sussistere non solo nel momento in cui è proposta l'azione o l'impugnazione, ma anche nel momento della decisione, in relazione alla quale, ed in considerazione della domanda originariamente formulata, va valutato l'interesse ad agire (Cass., sez. 3, 2 aprile 2021, n. 9201; Cass., sez. un., 28 aprile 2017, n. 10553; Cass., sez. un., 29 novembre 2006, n. 25278; Cass., sez. 2, 12 novembre 2007, n. 23515; Cass., sez. 2, 25 settembre 2013, n. 21951).

La ricorrente ha prodotto in giudizio la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana che ha accolto il ricorso per revocazione presentato dal contribuente, con conseguente accoglimento dell'appello e conferma della sentenza di primo grado che aveva confermato la legittimità dell'avviso, ad eccezione delle sanzioni.

Le spese di lite vengono compensate in ragione della su richiamata interferenza con il giudizio di revocazione e della citata evoluzione giurisprudenziale sopravvenuta in materia urbanistica, così da escludersi la configurabilità di una soccombenza virtuale giustificante l'accollo delle stesse.

Nell'ipotesi di causa di inammissibilità sopravvenuta alla proposizione del ricorso per cassazione, non sussistono i presupposti per imporre al ricorrente il pagamento del cd. "doppio contributo unificato".

P.Q.M.

dichiara inammissibile il ricorso per cassazione per sopravvenuta carenza di interesse; compensa le spese.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione tributaria della Corte di Cassazione dell'8 aprile 2025.

Depositato in Cancelleria il 6 maggio 2025.

EX Parte