



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

23052.19

oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

ICI IMU  
ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ORONZO DE MASI - Presidente -  
 Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO - Consigliere -  
 Dott. COSMO CROLLA - Consigliere -  
 Dott. MILENA BALSAMO - Consigliere -  
 Dott. PAOLA D'OVIDIO - Rel. Consigliere -

R.G.N. 23015/2015

Cron. 23052

Rep.

Ud. 26/02/2019

cc

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 23015-2015 proposto da:

BORSELLINO LIBORIO MODESTO, elettivamente domiciliato  
 in ROMA VIA A. FRIGGERI 172, presso lo studio  
 dell'avvocato ANDREA PROSPERI, rappresentato e difeso  
 dall'avvocato DOMENICO BORSELLINO;

- **ricorrente** -

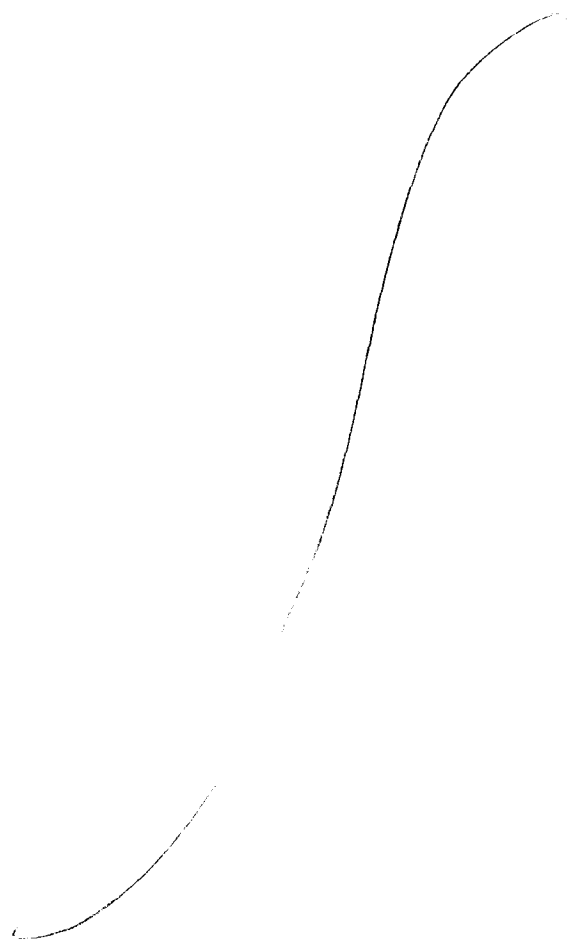
**contro**

COMUNE DI MASSA, elettivamente domiciliato in ROMA  
 CORSO VITTORIO EMANUELE II 18, presso lo studio  
 dell'avvocato DOMENICO IARIA, rappresentato e difeso  
 dall'avvocato FRANCESCA PANESI;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 570/2015 della COMM.TRIB.REG.  
 di FIRENZE, depositata il 25/03/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di  
consiglio del 26/02/2019 dal Consigliere Dott. PAOLA  
D'OVIDIO.

A large, stylized handwritten flourish or signature, possibly representing the name 'S' or a similar character, written in black ink.A small, handwritten flourish or signature, possibly representing the name 'P' or a similar character, written in black ink.

## **Rilevato che:**

1. Con separati ricorsi, proposti dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Massa-Carrara, Liborio Modesto Borsellino impugnava due avvisi di accertamento in rettifica notificatigli dal Comune di Massa per infedele, inesatta e/o incompleta dichiarazione ICI degli anni 2007 e 2008, in relazione ad un immobile, sito in Massa, via Fiume n. 97, al quale il Comune aveva applicato l'aliquota maggiorata del 2 per mille sulla aliquota ordinaria del 7 per mille (e così, complessivamente, l'aliquota del 9 per mille), trattandosi di immobile nel quale il contribuente non aveva la residenza.

Deduceva il ricorrente di aver avuto la residenza nell'immobile *de quo* sino al 20/3/2007, sicchè detto immobile poteva essere tassato con un aumento del 2% ai fini ICI solo dopo due anni, se non locato con contratto registrato, e quindi a decorrere dall'aprile 2009, come previsto dalla delibera della Giunta comunale n. 115 del 30/4/2007, approvata dal Consiglio comunale con delibera n. 20/2007 del 2/5/2007.

Resisteva il Comune di Massa sostenendo di aver correttamente applicato l'aliquota maggiorata a decorrere dalla data in cui il contribuente aveva modificato la propria residenza, e dunque dal 20/3/2007.

2. Con sentenza n. 254/1/12 la Commissione tributaria provinciale di Massa-Carrara, riuniti i procedimenti, respingeva i ricorsi del contribuente.

3. Avverso tale provvedimento proponeva appello Liborio Modesto Borsellino riformulando le argomentazioni già svolte in primo grado, insistendo in particolare sulla erronea interpretazione, ovvero, se illegittime, sulla omessa disapplicazione, sia della Delibera della Giunta comunale n. 115 del 30/4/2007, sia della delibera del Consiglio comunale con delibera n. 20/2007 del 2/5/2007, nonché sull'erronea interpretazione dell'art. 2, comma 4, della l. n. 341 del 1998, ribadendo altresì la conseguente errata applicazione dell'aliquota del 9 per mille.

4. Con sentenza n. 570/1/15, depositata il 25/3/2015 e non notificata, la Commissione tributaria regionale di Firenze respingeva l'appello e compensava le spese processuali.

5. Avverso tale sentenza la società contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi. Resiste con controricorso il Comune di Massa. Entrambe le parti hanno presentato memorie.

**Ritenuto che:**

1. Con il primo motivo di ricorso è denunciata la “violazione e falsa applicazione dell’art. 2, comma 4, della l. 431/1998, nella parte in cui è previsto che *I Comuni . . . , per la stessa finalità di cui al primo periodo possono derogare al limite massimo stabilito dalla normativa vigente in misura non superiore al 2 per mille, limitatamente agli immobili non locati per i quali non risultino essere stati registrati contratti di locazione da almeno due anni*; e contestuale violazione e/o falsa applicazione del punto n. 6 della deliberazione del Consiglio comunale di Massa n. 20/2007 del 2/5/2007, avente ad oggetto la convalida dell’atto della Giunta del Comune di Massa n. 115 del 30/4/2007, relativa all’imposta comunale sugli immobili – determinazione aliquote anno 2007 – (valida anche per il 2008), che prevedeva l’applicazione dell’aliquota del 9,0 per mille per gli immobili ad uso abitativo e relative pertinenze detenuti a fini turistici o a disposizione, non locati, per i quali non risultavano essere stati registrati contratti di locazione da almeno due anni ai sensi dell’art. 2, comma 4 della l. 431/1998. Il tutto in riferimento all’art. 360, comma 1, n. 3 del c.p.c.”

1.1. Il motivo è fondato.

Preliminarmente deve essere disattesa l’eccezione del Comune controricorrente di inammissibilità del motivo, in quanto asseritamente “*formulato senza alcun riferimento al percorso logico-motivazionale*” seguito dalla sentenza impugnata.

Invero il ricorrente, lamentando la violazione delle norme indicate nell’intestazione del motivo, sul rilievo che secondo una corretta interpretazione delle stesse la maggiorazione dell’aliquota ordinaria avrebbe dovuto essere applicata solo dopo due anni dal trasferimento della propria residenza, ha adeguatamente censurato la sentenza impugnata, che ha invece diversamente interpretato ed applicato dette norme nel senso di far decorrere l’aliquota del 9 per mille dalla stessa data del trasferimento del contribuente. Poiché la violazione di legge in tal modo denunciata costituisce il presupposto logico delle ulteriori argomentazioni svolte dalla sentenza (in particolare

circa la mancanza di prova della esistenza di utenze in atto nell'immobile e dell'uso dello stesso, come meglio si dirà in prosieguo), la confutazione di quest'ultime risulta logicamente assorbita dalla censura svolta in punto di violazione e falsa applicazione delle disposizioni invocate.

**1.2.** Il ricorrente, sin dal primo grado, ha sostenuto l'erroneità dell'applicazione dell'aliquota del 9 per mille (ossia maggiorata di due punti rispetto all'aliquota ordinaria del 7 per mille) in relazione al suo immobile per gli anni 2007/2008, dal momento che egli aveva ivi mantenuto la residenza sino al 20/3/2007, data nella quale l'aveva trasferita altrove, e ciò considerando che le norme di riferimento non consentivano la maggiorazione in questione prima del decorso di due anni da tale data, e quindi prima del mese di aprile 2009.

**1.3.** Rilevano in proposito l'art. 6, comma 2 del d.lgs. n. 504/1992, prima parte, a mente del quale *“l'aliquota deve essere deliberata in misura non inferiore al 4 per mille né superiore al 6 per mille, ovvero al 7 per mille per straordinarie esigenze di bilancio”*, nonché il secondo periodo dell'art. 2, comma 4, della l. n. 431/1998, il quale stabilisce che *“i comuni per la stessa finalità di cui al primo periodo (i.e. per favorire gli accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e le organizzazioni dei conduttori maggiormente rappresentative) possono derogare al limite massimo stabilito dalla normativa vigente in misura non superiore al 2 per mille, limitatamente agli immobili non locati per i quali non risultino essere stati registrati contratti di locazione da almeno due anni”*.

A sua volta, la delibera del Comune di Massa, applicabile *ratione temporis*, si è allineata a tali disposizioni, dalla stessa espressamente richiamate, prevedendo, al punto 6, *“l'applicazione dell'aliquota del 9,0 per mille per gli immobili ad uso abitativo e relative pertinenze detenuti a fini turistici o a disposizione, non locati, per i quali non risultano essere stati registrati contratti di locazione da almeno due anni ai sensi dell'art. 2 comma 4 della l. 431/1998”*.

**1.4.** La sentenza impugnata ha interpretato le norme citate ritenendo che *“l'aliquota eccedente la misura massima del 7 per mille può riguardare esclusivamente quelle unità destinabili ad abitazione che non risultino utilizzate dal proprietario (o affine) a o dai suoi familiari né locate a terzi”*.

Ha quindi osservato che *“il problema da risolvere è se le seconde case o le case secondarie (cioè dove non si ha la residenza) dove si ha solo la dimora, non possono essere classificate tra quelle dell’art. 6...”* della delibera comunale; ha poi rilevato che lo spirito della legge n. 431 del 1998 è quello di favorire la realizzazione degli accordi tra proprietari ed inquilini, ed ha infine concluso che *“l’uso diretto come residenza, dimorante o domiciliatario è escluso da tale fattispecie”* perché, aggiunge ancora la CTR *“la legge, invece, vuole colpire le cosiddette case sfitte cioè senza luce, acqua, gas”*.

In sostanza, per quanto si comprende dalla non chiara motivazione, la sentenza impugnata ha ritenuto di dover distinguere, ai fini dell’interpretazione delle disposizioni in questione, tra seconde case utilizzate come tali dal contribuente (non importa se a scopo turistico o per altre finalità) e seconde case non utilizzate né del proprietario né da terzi (cioè case “sfitte”, senza luce, acqua, gas), ritenendo applicabile, sembra di comprendere, solo a queste ultime le disposizioni sulla maggiorazione dell’aliquota.

La sentenza, peraltro, a prescindere da tale distinzione, giunge a ritenere che, in assenza di prova contraria fornita dal contribuente, la casa in questione doveva ritenersi versare nella seconda situazione, con conseguente applicabilità dell’aliquota del 9 per mille, ma nulla precisa circa la decorrenza dei due anni in assenza di contratti di locazione registrati, come pure richiesto dalle norme in esame.

Sulla base dei motivi sopra riportati, infatti, la CTR ha confermato la sentenza di primo grado, che aveva respinto il ricorso del contribuente, osservando che quest’ultimo *“non ha dimostrato di adibire la casa come stabile dimora con tutti i servizi comunali in atto e di frequentare ed usare l’appartamento non per il solo periodo di ferie estive”*.

**1.5.** Tale interpretazione non è condivisibile, in quanto in contrasto sia con la lettera che con la *ratio* delle disposizioni di riferimento.

L’art. 2, comma 4, del d.lgs n. 431/1998 è chiaro e lineare nel disporre una aliquota maggiorata del 2 per mille, in deroga al limite massimo di legge, con riferimento agli immobili non locati per i quali non risultino essere stati registrati contratti di locazione da almeno due anni: nessuna distinzione introduce la norma citata tra i diversi usi, le

diverse ragioni, le diverse situazioni, anche di fatto, in cui si trovano gli immobili in questione.

Unico presupposto di legge è che si tratti di immobili non locati, con contratto registrato, da almeno due anni, sempre che si tratti di immobili che non siano già utilizzati dal proprietario come propria abitazione: in altri termini la norma ricomprende tutte le cd. seconde case.

Trattandosi di una norma speciale espressamente derogatoria del limite massimo dell'aliquota ordinaria (7 per mille) stabilito dalla normativa vigente, non sono consentite interpretazioni restrittive o estensive della stessa, peraltro non fondate né su elementi letterali né sulla *ratio* della norma medesima che è, sì, quella di disincentivare situazioni di immobili lasciati "sfitti" e non utilizzati, ma riconoscendo nel contempo al proprietario un lasso di tempo congruo (due anni) per valutare le possibili opzioni di godimento del suo immobile e la convenienza di un eventuale contratto di locazione, prima di dover subire l'applicazione dell'aliquota maggiorata.

Alle medesime conclusioni conducono l'interpretazione letterale e la *ratio* dell'art. 6 della Delibera n. 20/2007 del Comune di Massa, che riproduce la norma di legge con l'ulteriore precisazione che deve trattarsi di immobili ad uso abitativo "*detenuti a fini turistici o a disposizione*". Anche tale indicazione, invero, non introduce alcuna distinzione tra le seconde case: al contrario, la disgiuntiva "o" e la genericità del termine "a disposizione", assumono una valenza omnicomprensiva e inducono a ritenere incluse nella regolamentazione in discorso tutte le abitazioni in qualsiasi modo e per qualsiasi finalità detenute dal proprietario ma non utilizzate come propria abitazione né locate a terzi con contratto regolarmente registrato.

A tali principi non si è attenuta la sentenza impugnata, che ha attribuito alla disciplina in esame un significato non fondato su alcun criterio ermeneutico, pervenendo, peraltro, a ritenere, in contrasto con il chiaro tenore della norma, che nel caso in esame la maggiorazione del due per mille dell'aliquota ordinaria fosse immediatamente applicabile dalla data in cui il contribuente lasciò la residenza nell'appartamento *de quo*, anziché

dopo due anni da tale data, e sempre che in tale periodo l'immobile non fosse stato locato con contratto registrato.

2. Con il secondo motivo è stata dedotta la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 111 Cost., comma 6, e art. 24 Cost; dell'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c. e dell'art. 36, comma 2, n. 4 del d.lgs. 546/1992, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonché la "mancanza di motivazione della sentenza n. 570/1/15 della CTR di Firenze".

Nell'illustrazione del motivo il ricorrente lamenta, sia sotto il profilo della violazione di legge che del vizio motivazionale, che la sentenza impugnata sarebbe affetta da carenza di motivazione (in particolare con riferimento all'anno d'imposta 2007, non essendo richiamato il ricorso sul relativo accertamento ICI nella parte in fatto), o comunque da motivazione apparente (in particolare con riferimento all'anno 2008), in quanto *"le argomentazioni sono svolte in modo talmente non comprensibile da non permettere di individuarla e riconoscerla come giustificazione del decisum"*.

**2.1.** Il motivo è inammissibile con riferimenti ad entrambi i profili prospettati.

E' inammissibile nella parte in cui denuncia l'omessa pronuncia su un motivo di appello (in particolar con riferimento all'anno d'imposta 2007) - che integra un *error in procedendo* per violazione dell'art. 112 c.p.c. (cfr., tra le altre Cass. 27/10/2014, n. 22759; Cass. 16/03/2017, n. 6835; Cass. 22 gennaio 2018, n. 1539) - sussumendo il vizio nelle fattispecie di cui all'art. 360 nn. 3 c.p.c., anziché in quella di cui al n. 4 del medesimo articolo, e senza fare alcun riferimento alle conseguenze (nullità del procedimento e della sentenza) derivanti dall'errore sulla legge processuale.

Deve infatti trovare applicazione il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui in tale ipotesi, pur non essendo indispensabile la formale ed esplicita menzione della ravvisabilità della fattispecie di cui al numero 4 del primo comma dell'art.360 c.p.c., è peraltro necessario che il motivo rechi univoco riferimento alla nullità della decisione derivante dal vizio denunciato, dovendosi reputare inammissibile il gravame che si limiti ad argomentare sulla violazione di legge (Cass. Sez. U, 24/07/2013, n.17931; v. anche Cass. 17/09/2013, n.21165, e, più recentemente, Cass. 28/09/2015, n. 19124).



**2.2.** Quanto al profilo attinente alla asserita scarsa intelligibilità dell'*iter* logico seguito dal giudicante, il motivo così come proposto non tiene conto che, per effetto della nuova formulazione dell'art. 360 n. 5 c.p.c., introdotta dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134 - applicabile alle sentenze pubblicate dopo il giorno 11 settembre 2012, e dunque anche alla sentenza impugnata con l'odierno ricorso, depositata il 25 marzo 2015 -, il controllo sulla motivazione può investire esclusivamente l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, la quale sussiste nelle sole ipotesi di «mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico», di «motivazione apparente», di «contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili» e di «motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile», sicché il sindacato sulla motivazione è possibile solo con riferimento al parametro dell'esistenza e della coerenza, non anche con riferimento al parametro della sufficienza (Cass. Sez. U. 07/04/2014, nn. 8053 e 8054; v. anche Cass. 08/10/2014, n. 21257 e Cass. 12/10/2017, n. 23940).

Nella specie tali ipotesi, pur denunciate, non ricorrono, essendo la sentenza ampiamente motivata, sufficientemente comprensibile nel suo percorso logico, ancorché non molto chiara nell'esposizione né condivisibile (per quanto già rilevato esaminando il primo motivo), e priva di affermazioni logicamente inconciliabili.

**3.** In conclusione, la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto (essendo pacifico in causa, ed accertato dalla stessa CTR, con statuizione non censurata sul punto, che il ricorrente trasferì la sua residenza dall'immobile de quo ad altro luogo in data 20/3/2007), la causa può essere decisa nel merito, con accoglimento degli originari ricorsi proposti dal contribuente, con la precisazione che la decisione può essere assunta in questa sede anche con riferimento all'ICI dell'anno 2007, atteso che la omessa menzione di tale annualità nella parte in fatto della sentenza impugnata deve intendersi come una mera omissione materiale, stante l'espressa indicazione di entrambi gli avvisi impugnati (2007 e 2008) nell'intestazione della medesima sentenza e l'identità sia in fatto che in diritto delle questioni trattate nella parte motiva.

Le spese processuali dei gradi di merito, in considerazione dello svolgimento del processo, vanno compensate tra le parti, mentre le spese del giudizio di cassazione seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

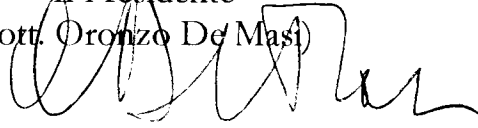
**P.Q.M.**

La Corte,

- accoglie il primo motivo di ricorso, dichiara inammissibile il secondo;
- cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie i ricorsi originariamente proposti dal contribuente;
- compensa le spese dei due gradi di merito;
- condanna il Comune di Massa a pagare al ricorrente le spese del presente grado di giudizio, che liquida in complessivi €. 6.000,00, oltre rimborso spese forfettarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, dalla 5° sezione civile della Corte di cassazione, il 26 febbraio 2019.

Il Presidente  
(dott. Oronzo De Masi)



**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**

Oggi, 17 SET 2019

IL CANCELLIERE  
Dott. Carlo Luca Dionigi

