Civile Ord. Sez. 5 Num. 28472 Anno 2026
Presidente: STALLA GIACOMO MARIA
Relatore: MASSAFRA ANNACHIARA
Data pubblicazione: 05/11/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 28227/2020 R.G. proposto da:

Carli Franca Silvia, rappresentata e difesa dall'avvocato Pietro Piciocchi

-ricorrente-

contro

Comune Santa Margherita Ligure, in persona del legale rappresentante *pro tempore*

-intimato-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Liguria n. 104/2020 depositata il 22/01/2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 07/10/2026 dal Consigliere Annachiara Massafra.

FATTI DI CAUSA

1. Franca Silvia Carli propose ricorso avverso l'avviso di accertamento ICI (annualità 2009) n. 6192, emesso dal Comune di Santa Margherita Ligure e relativo all'area edificabile dell'immobile sito in via Costamezzana n. 16, contestando tra le altre cose il metodo di stima adottato. Il giudice di prime cure respinse il ricorso così come quello di secondo grado.

Nel dettaglio il giudice di merito affermò che "il metodo di stima sintetica utilizzato dal Comune al fine di determinare il valore dell'area fabbricabile appare legittimo, in quanto prende in considerazione gli elementi di valutazione previsti dal comma quinto dell'art. 5 D.LGS n. 504/1992. Risulta, infatti, corretta l'applicazione da parte del Comune dei valori OMI per la microzona dove è ubicato il fabbricato in questione. In tale zona i valori OMI per la tipologia di villino oscillano da un minimo di Euro 6.800,00 ed un massimo di Euro 8.800,00. Ad avviso di questa Commissione la stima di Euro 7.600,00 appare, dunque, corretta in quanto il Comune risulta aver fondato la propria valutazione sulla base di plurimi elementi, utilizzando i valori OMI esclusivamente quale parametro di riferimento. Invero da un lato si è tenuto conto come nel giardino del villino sia stata realizzata una piscina autorizzata con D.I.A. prot. 42671; dall'altro sono stati presi in considerazione nella stima sintetica gli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione con una percentuale di incidenza dell'area pari al 25% tenuto conto che a livello nazionale tali oneri oscillano tra il 18% ed il 32%. Invero nel caso di specie siamo in presenza di un sito di pregio dove il valore del suolo risulta elevato, ma, allo stesso tempo, appare corretto considerare anche i costi di adattamento del suolo, vista la tipologia di terreno a terrazza."

Avverso la predetta decisione la contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a otto motivi.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

In prossimità dell'udienza è stata depositata memoria illustrativa. Il P.G. Rosa Maria dell'Erba ha chiesto il rigetto del ricorso. Il Comune è rimasto intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Illegittimità della pronuncia impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.: error in procedendo, per motivazione inesistente in ordine all'eccepita violazione dell'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992", la ricorrente ha censurato la sentenza impugnata per non aver illustrato le ragioni in forza delle quali, contrariamente a quanto specificamente dedotto nell'atto di appello, sarebbe stata ravvisata l'esistenza degli elementi di valutazione previsti dal citato art. 5.

1.1. Il motivo è infondato.

Viene in considerazione la decisione di questa Corte n. 19801/2025 la cui motivazione è qui condivisa dal Collegio.

In via generale, va ricordato che costituisce orientamento ampiamente consolidato di questa Corte ritenere che l'ipotesi di motivazione apparente ricorra allorché essa, pur graficamente e, quindi, materialmente esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non renda tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perché costituita da argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, non consentendo, in tal modo, alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice, lasciando all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture. Siffatta motivazione si considera non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost., il che rende nulla la sentenza per violazione (censurabile ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c.) anche dell'art. 132, secondo comma, num. 4, c.p.c. o, nel processo tributario, ex

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

art. 36, comma 2, n. 4, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Va, invece, esclusa (in seguito alla riformulazione dell'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54, comma 1, lett. b) del d.l. n. 83 del 2012, conv. in legge n. 134 del 2012, ratione temporis applicabile al caso in esame) qualunque rilevanza al semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (cfr., su tali principi, Cass. n. 8053/2014; Cass. n. 2689/2023; Cass. n. 1615/2023; Cass. n. 6626/2022; Cass. n. 24449/2022; Cass. n. 33679/2018).

1.2. La Commissione regionale ha dato conto dei motivi del ricorso di primo grado con i quali la ricorrente aveva contestato il difetto di motivazione, la mancata instaurazione del contraddittorio e la metodologia della stima usata ed ha preso in considerazione l'appello osservando che "il Comune risulta aver fondato la propria valutazione sulla base di plurimi elementi, utilizzando i valori OMI esclusivamente quale parametro di riferimento". È stato così evidenziato che, ai fini della stima, è stata valutata la circostanza che nel giardino del villino era stata realizzata una piscina autorizzata con D.I.A. prot. 42671 e sono stati presi in considerazione nella stima sintetica gli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione con una percentuale di incidenza dell'area pari al 25%, tenuto conto che a livello nazionale tali oneri oscillano tra il 18% e il 32%. Il giudice ha poi concluso che "nel caso di specie siamo in presenza di un sito di pregio dove il valore del suolo risulta essere elevato, ma, allo stesso tempo, appare corretto considerare anche i costi di adattamento del suolo, vista la tipologia di terreno a terrazza" (pag. 3 della sentenza).

In siffatti termini, la motivazione esiste e non può considerarsi al di sotto del minimo costituzionale esigibile, risultando chiaro il percorso logico seguito per escludere la fondatezza del gravame, basato sulla ritenuta plausibilità del valore attribuito al bene dal Comune sulla scorta dei valori OMI, degli oneri per i lavori di adattamento del terreno e della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

natura di pregio del sito sul quale è stato realizzato l'immobile, con ciò implicitamente negando valore persuasivo agli argomenti spesi nei motivi di appello.

2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.: violazione e/o falsa applicazione dell'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992", viene censurata la sentenza della CTR Liguria per aver utilizzato un metodo di stima indiretta, in luogo di una stima diretta, e per non aver considerato i criteri tipizzati dalla norma appena citata. In particolare, ad avviso della ricorrente, il giudice d'appello ha tenuto conto di elementi (quali la presenza della piscina e gli oneri per i lavori di adattamento dell'area) che non avrebbero potuto comunque supplire all'esigenza di tenere conto, tra l'altro, dei prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

3. Con il terzo motivo, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 3: violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2697, nonché degli artt. 2727 c.c. e ss. Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2 e 5 del d.lgs. n. 504 del 1992, illegittima attribuzione di valore presuntivo agli indici OMI assunti a esclusivo fondamento della determinazione del valore venale dell'area per cui è causa", si censura la decisione impugnata per aver il giudice d'appello ritenuto corretta la determinazione del valore dell'immobile con esclusivo riferimento ai valori OMI e, comunque, con la valorizzazione di una percentuale di incidenza applicata ad un valore (quello del fabbricato costruendo) determinato sulla base di elementi privi di valore probatorio.

3.1. I due motivi, da trattarsi in modo unitario perché connessi, sono infondati. L'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992 stabilisce che ai fini della determinazione del valore imponibile è indispensabile che la misura del valore venale in comune commercio sia ricavata in base ai parametri vincolanti, che, per le aree fabbricabili, devono avere riguardo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche. Detti criteri normativamente determinati devono considerarsi tassativi, il giudice di merito, investito della questione del valore attribuito ad un'area fabbricabile, non può esimersi dal verificarne la corrispondenza tenuto conto dell'anno di imposizione, ai predetti parametri, con una valutazione incensurabile in sede di legittimità, qualora congruamente motivata (in questi termini, Cass. n. 12273/2017). Questa Corte, con orientamento condiviso dal Collegio, ha chiarito che, ai fini della determinazione del valore imponibile è indispensabile che la misura del valore venale in comune commercio sia ricavata in base ai parametri vincolanti previsti dall'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992, che, per le aree fabbricabili, devono avere riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche; pertanto, poiché tali criteri normativamente determinati devono considerarsi tassativi, il giudice di merito, investito della questione del valore attribuito ad un'area fabbricabile, non può esimersi dal verificarne la corrispondenza, tenuto conto dell'anno di imposizione, ai predetti parametri, con una valutazione incensurabile in sede di legittimità, qualora congruamente motivata (Cass. n. 19811/2021; Cass. n. 13567/2017; Cass. n. 7297/2012). Ritiene pertanto il Collegio che, sebbene l'avviso di accertamento non contenga un riferimento ai "prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche", ma si basi su "oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno" e alla zona territoriale di ubicazione (con il riferimento al "sito di pregio", pag. 3 della sentenza), non si ravvisi alcun profilo di invalidità

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell’atto accertativo, atteso che si tratta di criteri, quelli elencati dall’art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992, che, come detto, sono pariordinati, ben potendo l’Amministrazione, nell'accertamento di valore, seguire uno qualsiasi dei criteri di cui al succitato comma 5. I criteri di cui al citato art. 5, comma 5, infatti, sono stati valutati nella stima e, contrariamente rispetto a quanto dedotto dalla difesa della ricorrente, non vi è stata un’applicazione meccanica dei valori OMI (Cass. n. 19801/2025).

Nel caso di specie, i dati OMI sono infatti entrati in una stima specifica del valore dell’area, con adeguamento dei parametri volta a volta utilizzati in funzione della specificità del caso (ed in particolare dei costi incidenti sul valore dell’area).

3.2. Con riferimento alla dedotta violazione del precetto di cui all'art. 2697 c.c., si osserva che tale violazione si configura soltanto nell'ipotesi che il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella che ne è gravata secondo le regole dettate da quella norma, non anche quando, a seguito di una incongrua valutazione delle acquisizioni istruttorie, il giudice abbia ritenuto assolto tale onere, poiché in questo caso vi è soltanto un erroneo apprezzamento sull'esito della prova, sindacabile in sede di legittimità solo per il vizio di cui all'art. 360 n. 5 c.p.c. (tra le tante, Cass. n. 17313/2020). Nel caso in esame, la CTR ha affermato che il Comune ha fondato la propria valutazione sulla base di “plurimi elementi” (quali gli “oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione con una percentuale d’incidenza dell’area pari al 25%, tenuto conto che a livello nazionale tali oneri oscillano tra il 18% ed il 32%”; il valore del terreno, ubicato in un “sito di pregio”; “i costi di adattamento del suolo, vista la tipologia di terreno a terrazza”), “utilizzando i valori OMI esclusivamente quale parametro di riferimento” (pag. 3 della sentenza). Appare evidente, pertanto, come il giudice d’appello, contrariamente rispetto a quanto eccepito dalla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ricorrente, non abbia fondato la sua valutazione esclusivamente sugli indici OMI, ma abbia congruamente motivato, verificando la corrispondenza del valore attribuito dal Comune ai parametri di cui al citato art. 5, comma 5, con una valutazione incensurabile in sede di legittimità.

4. Con il quarto motivo, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c.: omessa pronuncia in relazione al rilevato vizio di motivazione dell'avviso di accertamento impugnato per quel che concerne l'individuazione del preteso valore del fabbricato insistente sull'area edificabile per cui è causa all'interno della forbice dei valori OMI di riferimento. Violazione dell'art. 112 c.p.c.", si censura la decisione del giudice d'appello per non aver preso in considerazione i motivi d'appello relativi al difetto di motivazione in ordine all'individuazione del valore di euro 7.800,00 (indicata dalla sentenza impugnata nel valore di euro 7.600,00), a fronte di una forbice dei valori OMI di riferimento che oscillava tra un valore minimo di euro 6.800,00 ed un valore massimo di euro 8.800,00.

5. Con il quinto motivo, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.: omessa pronuncia in relazione alle censure sollevate in punto a) di ricorso alla percentuale di incidenza ai fini dell'individuazione (in via presuntiva) del valore dell'area edificabile per cui è causa a partire dal valore (presunto) del fabbricato su di essa insistente e, ad ogni modo, b) di difetto di motivazione quanto alla quantificazione di siffatta percentuale. Violazione dell'art. 112 c.p.c.", la contribuente lamenta il vizio di omessa pronuncia con riguardo alle doglianze svolte in punto di contrarietà al divieto di *praesumptum de praesumpto* del ricorso alla percentuale di incidenza ai fini dell'individuazione del valore dell'area edificabile per cui è causa, a partire dal valore del fabbricato su di essa insistente e del difetto di motivazione quanto alla quantificazione di siffatta percentuale.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

5.1. I due motivi, da trattarsi in modo unitario perché connessi, sono infondati. In primo luogo, si osserva che non può prospettarsi il vizio di omessa pronuncia a fronte di mere argomentazioni e deduzioni istruttorie; il giudice del merito, infatti, non è tenuto a dar conto delle specifiche ragioni di rigetto di siffatte deduzioni quando l'eccezione di parte (cioè la non concludenza ed illegittimità della stima) sia stata esaminata, purché, così come nel caso di specie, siano state espresse le specifiche ragioni in forza delle quali il giudice del merito ha esercitato il suo potere di accertamento dei dati probatori e della loro concludenza. Le ragioni indicate nei due motivi, inoltre, non integrano eccezioni in senso proprio, ma mere valutazioni probatorie disattese dal giudice di secondo grado. Tanto premesso, ricorre la violazione dell'articolo 112 c.p.c. quando manchi del tutto la pronuncia del giudice del merito (cd. omessa pronuncia) sulla domanda (o su un capo di essa) o su un'eccezione ritualmente proposte: "i vizi di omessa pronuncia e di omessa motivazione su un punto decisivo della controversia sono assai diversi. Con il primo si lamenta la completa omissione del provvedimento indispensabile per la soluzione del caso concreto che deve essere fatta valere esclusivamente a norma dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per violazione dell'art. 112 c.p.c., (quindi, né con la denuncia di violazione di norme di diritto sostanziale né attraverso il vizio di motivazione). Il secondo, invece, presuppone che la questione oggetto di doglianza sia stata presa in esame dal giudice di merito, ma in modo non corretto, cioè senza adeguata motivazione, e va denunciato ricorrendo all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Dopo la riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa pronunzia deve sostanziarsi nella totale carenza di considerazione della domanda e dell'eccezione sottoposta all'esame del giudice, il quale manchi completamente di adottare un qualsiasi provvedimento, quand'anche solo implicito di accoglimento o di rigetto, invece indispensabile per la soluzione del caso concreto; al contrario il vizio motivazionale previsto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, presuppone che un esame della questione oggetto di doglianza vi sia stato, ma che esso sia affetto dalla totale pretermissione di uno specifico fatto storico oppure si sia tradotto nella mancanza assoluta di motivazione, nella motivazione apparente, nella motivazione perplessa o incomprensibile o nel contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" (Cass. n. 27551/2024). Nella specie, la CTR ha espressamente affermato che "la stima di euro 7.600,00 appare, dunque, corretta in quanto il Comune risulta aver fondato la propria valutazione sulla base di plurimi elementi, utilizzando i valori OMI esclusivamente quale parametro di riferimento", in tal modo implicitamente rigettando le avverse eccezioni sollevate al riguardo dalla contribuente.

6. Con il sesto motivo, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.: violazione e/o falsa applicazione dell'art. 3, l. n. 241/1990, dell'art. 7 l. n. 212 del 2000, nonché dell'art. 112 c.p.c. e degli artt. 2 e 19 del d.lgs. n. 546 del 1992. Ultra petita. Valorizzazione di una circostanza – quale segnatamente – la presenza della piscina – non menzionata nella motivazione del provvedimento impugnato. Illegittima integrazione postuma della motivazione", la ricorrente censura la sentenza impugnata per avere il giudice d'appello tenuto conto di una circostanza, la presenza della piscina, della quale non vi era alcuna menzione nell'ambito della motivazione dell'avviso di accertamento. 6.1. Il motivo è infondato. Questa Corte, con orientamento consolidato, del tutto condiviso dal Collegio, ha affermato che il giudizio tributario è caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimità della pretesa effettivamente avanzata con l'atto impugnato, alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso indicati, ed avente un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni mosse dal contribuente con i motivi specificamente dedotti nel ricorso introduttivo in

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

primo grado, sicché in sede di gravame le parti non possono proporre nuove eccezioni, ai sensi dell'art. 57 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Tale divieto concerne esclusivamente le sole eccezioni in senso stretto, e non anche le eccezioni improprie o le mere difese, che sono sempre deducibili (Cass. n. 25756/2014). Orbene, la CTR corrobora tutti i dati estimativi della stima che viene riprodotta e la circostanza fattuale addotta dai giudici di secondo grado – la presenza di una piscina – nulla toglie alla legittimità dell'avviso di accertamento, risolvendosi nella mera conferma di attendibilità della pretesa impositiva, che non modifica in alcun modo i fatti costitutivi della stessa.

7. Con il settimo motivo di ricorso, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c.: omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti (vale a dire la conclamata e pacifica inattendibilità dei dati OMI relativi al territorio del Comune di Santa Margherita Ligure)", la ricorrente censura la decisione della CTR per non aver esaminato il fatto decisivo per il giudizio rappresentato dal fatto che, come riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate, nell'ambito di un accertamento relativo ad un diverso contribuente, il valore medio relativo alla tipologia edilizia Villini, nel Comune di Santa Margherita Ligure, si discosta eccessivamente rispetto al valore medio per la comparazione.

7.1. Il motivo è destituito di fondamento. L'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c., riformulato dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, nel cui paradigma non è inquadrabile la censura concernente la omessa valutazione di deduzioni difensive (tra le tante, Cass. n. 22397/2019). Nella specie, il "fatto" decisivo è letteralmente ravvisato dalla ricorrente nell'inattendibilità dei dati OMI relativi al territorio del Comune di Santa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Margherita Ligure. È evidente, quindi, che si tratta di mere doglianze relative all'omessa valutazione di deduzioni difensive, che esulano dall'ambito di applicazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c. A tali considerazioni, va comunque aggiunto come difetti il requisito della decisività, non potendosi ritenere che quanto dedotto dall'Agenzia delle Entrate in un contenzioso relativo ad altro contribuente sia sufficiente a rendere inattendibili, per tutto il territorio del Comune di Santa Margherita Ligure, i dati OMI, assunti comunque dal Comune, nel caso di specie, a mero "parametro di riferimento" (pag. 3 della sentenza).

8. Con l'ultimo motivo di ricorso, infine, rubricato "illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.: omessa pronuncia in relazione alle censure sollevate da parte del contribuente in termini di omessa instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale; violazione dell'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000; violazione dell'art. 18 del Regolamento Ici del Comune di Santa Margherita Ligure; violazione dell'art. 1, comma 4, della L. n. 212/2000; violazione del principio generale di cooperazione tra Amministrazione e contribuente; violazione dell'art. 112 c.p.c.", la ricorrente lamenta l'omissione di pronuncia con riguardo alle censure sollevate in termini di violazione degli obblighi incombenti all'Amministrazione di far precedere l'emissione dell'avviso di accertamento impugnato dall'instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale.

8.1. Sebbene la CTR non abbia pronunciato sul punto, trattandosi di questione di puro diritto, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell'art. 111, comma secondo, Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c., ispirata a tali principi, deve ritenersi che alla Corte sia consentito di decidere nel merito dell'eccezione della quale si assume l'omesso esame, alla stessa stregua dei fatti introdotti in giudizio dalle parti e non risultando, per l'appunto, necessario alcun

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ulteriore accertamento in fatto (Cass. n. 6145/2019; Cass. n. 2731/2017; Cass. n. 5139/2011; Cass. n. 2313/2010; Cass. n. 15810/2005; Cass. n. 5962/2001).

8.2. Il motivo è infondato. In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, per i tributi armonizzati l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa; per i tributi non armonizzati, invece, non è rinvenibile nella legislazione nazionale un analogo generalizzato vincolo, sicché esso ricorre solo nelle ipotesi in cui sia specificamente sancito (Cass. n. 24823/2015).

Tale principio trova applicazione anche agli accertamenti tributari non preceduti da accessi, ispezioni o verifiche, ferma la distinzione tra tributi armonizzati e non armonizzati. Per completezza, si osserva che nella fattispecie non potevano trovare applicazione le disposizioni introdotte (ex novo) dal d.lgs. 30 dicembre 2023, n. 219.

9. Con riferimento alle argomentazioni contenute nella memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c. (e, in particolare, con riferimento alla definizione, con sentenze passate in giudicato, dei giudizi relativi agli anni 2012 e 2013 ed all'efficacia vincolante del giudicato esterno formatosi in seguito alla conclusione dei giudizi di merito) si osserva che le stesse sono prive di pregio. Questa Corte, infatti, ha da tempo chiarito che "affinchè una lite possa dirsi coperta dall'efficacia di giudicato di una precedente sentenza resa tra le stesse parti, è necessario che il giudizio introdotto per secondo investa il medesimo rapporto giuridico che ha già formato oggetto del primo; in difetto di tale presupposto, nulla rileva la circostanza che la seconda lite richieda accertamenti di fatto già compiuti nel corso della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

prima, in quanto l'efficacia oggettiva del giudicato non può mai investire singole questioni di fatto o di diritto” (Cass. n. 28042/2009).

Va precisato che, in tema di ICI, la sentenza che abbia deciso con efficacia di giudicato relativamente ad alcune annualità fa stato anche con riferimento ad annualità diverse, in relazione a quei fatti che appaiano elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente.

Tale carattere non può essere attribuito al valore immobiliare ex art. 5, quinto comma, d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che, per sua natura, con riferimento ai diversi periodi di imposta, è destinato a modificarsi nel tempo (Cass. n. 1300/2018). Ciò anche in ragione del fatto che "l'efficacia preclusiva del giudicato non si estende, in generale, alla valutazione delle prove ed alla ricostruzione dei fatti ma copre soltanto le "qualificazioni giuridiche" o altri elementi "che abbiano un valore condizionante per la valutazione e la disciplina di una pluralità di altri elementi della fattispecie" (Cass. n. 1300/2018).

Si impone, pertanto, il rigetto del ricorso. Nulla per le spese di lite, non avendo la parte intimata svolto difesa. A carico della ricorrente, stante il rigetto del ricorso, sussiste l’obbligo di versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, se dovuto ai sensi dell’art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. 30 maggio 2002, n.115.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Da atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente, ai sensi dell’art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, in misura pari a quello previsto per il ricorso, ove dovuto, a norma dell’art. 1-bis dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 07/10/2026.

Il Presidente

Giacomo Maria Stalla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale