Corte di Cassazione|Sezione TRI|**Civile**|**Ordinanza**|24 settembre 2026| **n. 25755**

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da:

Dott. SOCCI Angelo Matteo - Presidente

Dott. CALIENNO Gianmarco - Consigliere

Dott. LIBRI Margherita - Consigliere Rel.

Dott. BRUNO Francesco - Consigliere

Dott. MASSAFRA Annachiara - Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15198 del Ruolo Generale dell'anno 2021, proposto

DA

Me.Ma., Gu.An. e Gu.Al., nella qualità di eredi di Gu.An., rappresentate e difese dagli Avv.ti Fa.Fe. e Ca.Va., ed elettivamente domiciliate in Roma, Via Monte delle Gioie n. 13, presso lo studio dell'Avv. Ca.Va., come da procura in atti;

RICORRENTI

CONTRO

COMUNE DI TORRILE, in persona del Sindaco in carica e pro-tempore, rappresentato e difeso dall'Avv. Se.Gu. ed elettivamente domiciliato in Roma, Via La.Ma., presso lo studio del dott. Ma.Gu.;

CONTRORICORRENTE E RICORRENTE INCIDENTALE

avverso la sentenza n. 1401/20 della Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, sez. 13, pubblicata in data 3 dicembre 2020, non notificata.

Udita la relazione svolta dal Consigliere designato, Margherita Libri, nella camera di consiglio del 18 settembre 2026.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza in epigrafe indicata la Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna ha accolto parzialmente l'appello di Gu.An. avverso la sentenza n. 387/3/2019 della Commissione tributaria provinciale di Parma, che pronunziando sugli avvisi di accertamento IMU per gli anni di imposta 2012 e 2013 - con i quali era stato riconosciuto un maggior valore imponibile di Euro 75 al mq. su una superficie di mq. 156.359 - aveva rigettato il ricorso del contribuente, dando comunque atto della rettifica dell'Ufficio- da Euro 75 a Euro 37,50 al mq. - del valore dell'area per la sola annualità 2013.

La Corte regionale ha riconosciuto il minor valore imponibile - pari a Euro 37,50 - dell'area di proprietà del contribuente da assoggettare a tassazione IMU, già rettificato dal Comune di Torrile in relazione all'anno 2013, anche per l'annualità 2012, affermando che, sebbene la deliberazione assunta dal Comune di Torrile riguardasse la determinazione dei valori delle aree fabbricabili per il 2013, non era tuttavia giustificabile sostenere che in un solo anno la medesima area potesse aver perduto il 50% del proprio potenziale edificatorio. I giudici d'appello hanno inoltre rilevato che il valore per le annualità precedenti al 2012 era notevolmente inferiore, e che quello attribuito per tale anno doveva ritenersi quindi eccessivo, e hanno concluso per la riduzione del valore stesso e delle sanzioni da applicare. Il Collegio ha infine confermato l'estensione del terreno da sottoporre a tassazione, escludendo la rilevanza dei vincoli di inedificabilità esistenti su parte dell'area di proprietà del contribuente e considerando che il Comune aveva comunque tenuto conto di tale ridotta potenzialità edificatoria nella determinazione del valore.

2. Gu.An. ha proposto, con atto notificato in data 31 maggio 2021, ricorso per cassazione avverso la suddetta sentenza, affidandone l'accoglimento a un unico motivo di impugnazione.

Con comparsa del 2 settembre 2026 si sono costituite in giudizio Me.Ma., Gu.An. e Gu.Al., nella qualità di eredi di Gu.An., che hanno richiamato le conclusioni del ricorso, invocando inoltre la disapplicazione delle sanzioni nei confronti dei successori del contribuente, in conformità al disposto di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 472/1997.

3. Il Comune di Torrile ha depositato controricorso e ha proposto ricorso incidentale affidato a un unico motivo.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso, si deduce violazione dell'art. 2, D.Lgs. n. 504/1992, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3) cod. proc. civ., per aver la Commissione di secondo grado ritenuto che, ai fini dell'assoggettabilità ad IMU, le aree devono essere considerate nel loro complesso, senza considerare che essendo l'area soggetta a vincoli urbanistici di destinazione determinanti, in base al Piano Operativo Comunale (POC) del Comune di Torrile, la cessione a titolo gratuito del 40%, parte di essa non può essere considerata quale superficie edificabile. Si osserva, inoltre, che per le annualità 2014 e 2015, il Comune ha sottoposto a tassazione la minore area di 62.630,050 mq.

1.1. La censura è destituita di fondamento e va disattesa.

1.2. Va ribadito il principio secondo cui, per le aree ricomprese nel piano regolatore generale, l'edificabilità non è esclusa da vincoli specifici, che possono incidere unicamente sul valore venale delle stesse in ragione delle concrete potenzialità edificatorie, ed è insussistente solo in presenza di vincoli assoluti, ancorché posti da strumenti regionali di pianificazione paesaggistica ed ambientale, i quali prevalgono sulla pianificazione urbanistica comunale (cfr. Cass. 18 settembre 2019, n. 23206).

1.3. Poste tali premesse in diritto, la Commissione tributaria regionale si è attenuta a detti principi, avendo affermato: "Viceversa l'estensione del terreno da sottoporre a tassazione deve essere confermata. Ciò in funzione del fatto che le aree in questione devono essere considerate nel loro complesso (Cass. n. 20256 del 23.07.2008) prescindendo dalla destinazione che ciascuna porzione di essa in concreto avrà dopo la realizzazione del processo edificatorio; solo dall'esito dello stesso si potranno distinguere le parti edificate, le parti infrastrutturali e di urbanizzazione primaria (viabilità e similari) e secondarie (aree a verde e similari) oltre alle infrastrutture territoriali previste (casse di laminazione) come contemplato dallo strumento urbanistico nello schema di assetto di ambito di Poc, in quanto è vigente una solidale partecipazione di tutti i proprietari delle particelle comprese nel perimetro di assetto di ambito. Inoltre, contrariamente a quanto sostenuto dal contribuente, l'Amministrazione Comunale ha tenuto conto delle riduzioni di calcolo per l'onerosità di opere e oneri per la realizzazione di casse di laminazione e di verde pubblico, nella misura del 25%, misura confermata dal CTU nella perizia".

Nessun significato assume, inoltre, rispetto all'individuazione dell'area soggetta al tributo, il fatto che per le successive annualità 2014 e 2015, il Comune abbia sottoposto a tassazione la minor superficie di 62.630,050 mq., diversa essendo stata, all'evidenza, la valutazione rispetto ai dati

assunti a base della stima negli anni oggetto dell'avviso impugnato, con analisi non vincolante in relazione alle annualità precedenti.

2. Costituendosi in giudizio, le eredi del contribuente hanno invocato, ai sensi dell'art. 8 del D.Lgs. n. 472/1997, la disapplicazione delle sanzioni nei loro confronti. La richiesta è fondata, disponendo la norma citata che l'obbligazione al pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi.

Va richiamata sul punto la giurisprudenza di questa Corte secondo cui in caso di decesso del contribuente, trova applicazione il disposto di cui all'art. 8, D.Lgs. n. 472 del 1997, che, nel prevedere l'intrasmissibilità agli eredi dell'obbligazione di pagamento della sanzione, detta un principio di ordine generale in quanto corollario del principio della responsabilità personale specificamente codificato nel precedente art. 2, avendo il legislatore stabilito in modo chiaro e netto che il credito erariale nascente da una violazione delle leggi tributarie riferibile a persona fisica si estingue con la morte dell'autore della violazione (Cass., Sez. T., 5/9/2022, n. 26015; Cass., Sez. 5, 22/5/2003, n. 8097; Cass., Sez. 5, 27/9/2005, n. 18862; Cass., Sez. 5, 3/10/2006, n. 21326).

3. Con l'unico motivo di ricorso incidentale, il Comune deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 5, D.Lgs. n. 504/1992 e dell'art. 30 L.R. Emilia Romagna n. 20/2000, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., per avere la Commissione di secondo grado ritenuto contraddittoria l'attribuzione del valore al mq. dell'area, con una riduzione riferita esclusivamente all'annualità 2013, sulla base di un'asserita ingiustificabilità dell'abbattimento del potenziale edificatorio, nella misura del 50%, nel breve lasso temporale di un anno, essendo invece la diversa valutazione dell'ente fondata su una condizione giuridico-amministrativa del lotto del tutto differente. Osserva il Comune che nel luglio 2012, decorsi cinque anni dall'approvazione senza presentazione di PUA, la scheda del POC relativa all'area fabbricabile era decaduta ed era significativamente venuta meno la possibilità, per il proprietario, di attuare l'intervento di urbanizzazione in via immediata, con la conseguente diminuzione di valore dell'area alla data del 1.1.2013 (utile per determinare la base imponibile del tributo per l'annualità 2013). Il valore dell'immobile nel 2012 era quindi ben superiore per una ragione specifica e non poteva quindi ritenersi privo di giustificazione.

3.1. Il motivo è inammissibile sotto due distinti profili.

Il ricorrente incidentale mira a una rivalutazione del ragionamento decisorio del giudice del merito. Pur deducendo apparentemente una violazione di norme di legge, il Comune mira in realtà alla rivalutazione dei fatti operata dal giudice di merito, così da realizzare una surrettizia trasformazione

del giudizio di legittimità in un nuovo, non consentito, terzo grado di merito (Cass. 04/07/2017, n. 8758).

Il motivo è altresì inammissibile in quanto impropriamente riferito al vizio di cui all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., che riguarda la violazione o falsa applicazione di norme di diritto e non può invocarsi rispetto all'omesso esame di un fatto decisivo quale quello prospettato dal ricorrente incidentale, da censurare attraverso il corretto paradigma normativo.

4. In conclusione, il ricorso principale va accolto per quanto di ragione, risultando fondata la censura riferita all'applicazione delle sanzioni nei confronti degli eredi del contribuente. La sentenza della Commissione di secondo grado va quindi cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con il parziale accoglimento del ricorso originario, limitatamente alla disapplicazione delle sanzioni. Il ricorso incidentale va invece rigettato.

5. Le spese dell'intero giudizio sono compensate, in ragione della reciproca soccombenza delle parti e del parziale accoglimento del ricorso, limitatamente alla disapplicazione delle sanzioni.

6. Sussistono i presupposti per imporre al controricorrente ricorrente incidentale il pagamento del cd. "doppio contributo unificato".

P.Q.M.

Accoglie parzialmente il ricorso principale, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario limitatamente alla disapplicazione delle sanzioni nei confronti delle eredi.

Rigetta il ricorso incidentale.

Compensa le spese dell'intero giudizio.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-bis del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 18 settembre 2026.

Depositato in Cancelleria il 24 settembre 2026.