



LA CORTE DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Cartella pagamento
contributi consortili –
Ripartizione onere
probatorio

Liberato Paolitto	· Presidente -	Oggetto
Ugo Candia	· Consigliere -	R.G. N. 18995/2024
Fabio Di Pisa	· Consigliere -	Cron.
Alessio Liberati	· Consigliere -	UC – 27/06/2025
Andrea Penta	· Consigliere Rel. -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 18995/2024 proposto da:

Consorzio di Bonifica 3 Medio Valdarno (C.F.: 06432250485), con sede in Firenze, al Viale della Toscana n. 21, in persona del suo Presidente Marco Bottino, autorizzato con Determina del Direttore Generale n. 168 del 13/08/2024, rappresentato e difeso, in virtù di procura speciale in calce al ricorso, dall'Avv. Arcangelo Guzzo (C.F.: GZZRNG63P28C352L; pec: arcangeloguzzo@ordineavvocatiroma.org; fax: 06-80687995);

- ricorrente -

contro

FABRIZIO GIUBBOLINI, nato a Poggibonsi (SI) in data 8 dicembre 1960 e residente a Barberino-Tavarnelle (FI), alla Via Dante Alighieri n. 1 (C.F.: GBBFRZ 60T08 G752F);

LUCIANO GIUBBOLINI, nato a Barberino-Tavarnelle [già Barberino Val D'Elsa] (FI) in data 11 aprile 1956 e residente in Barberino-Tavarnelle (FI),



alla Via Dante Alighieri n. 5 (C.F.: GBB LCN 56D11 A633T);

rappresentati e difesi, in virtù di procura speciale alle liti in calce al controricorso, dall'Avv. Giovanni Dirindelli del Foro di Siena (C.F.: DRN GNN 77T30 I726L; indirizzo di P.E.C.: giovannidirindelli@pec.ordineavvocatisiena.it);

- controricorrenti -

e

Agenzia delle Entrate Riscossione;

- intimata -

- avverso la sentenza n. 840/2024 emessa dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana in data 26/06/2024 e non notificata; udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta-

Rilevato che

1. Giubbolini Luciano e Giubbolini Fabrizio impugnavano, con separati ricorsi, una cartella di pagamento relativa al contributo di bonifica imposto dal Consorzio di Bonifica 3 Medio Valdarno, riguardante il contributo consortile dovuto per gli anni 2015 e 2016.
2. La CTP di Firenze, riuniti i ricorsi, li rigettava.
3. Sull'impugnazione dei contribuenti, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana accoglieva il gravame, affermando che, con l'entrata in vigore della legge 130/2022, ed in particolare con l'introduzione del comma 5 bis all'art. 7 d.lgs. n. 546/1992, l'onere della prova (avente ad oggetto la configurabilità del beneficio diretto e specifico in favore dell'immobile del contribuente), in caso di contestazione, era a carico del Consorzio, che i documenti depositati da quest'ultimo non fornivano la prova della effettiva esecuzione delle opere che la parte ricorrente aveva espressamente contestato e non era stato ulteriormente indicato quando tali lavori erano avvenuti, che era rimasta pertanto carente la prova dei lavori eseguiti e del beneficio che ne sarebbe derivato e che la relazione prodotta dai contribuenti appariva specifica ed esaustiva nella indicazione dei luoghi e delle carenze lamentate.
4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Consorzio di



Bonifica 3 Medio Valdarno sulla base di un unico articolato motivo.

Giubbolini Luciano e Giubbolini Fabrizio hanno resistito con controricorso.

L'Agenzia delle Entrate Riscossione non ha svolto difese.

Considerato che

1. Col primo motivo il ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 860 e ss. e 2697 c.c., 10 e 11 R.D. n. 215 del 13 febbraio 1933, 115 e 116 c.p.c., 7, comma 5 bis, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, 28 e 29 della legge regionale Toscana 27 dicembre 2012, n. 79, nonché dei principi sull'onere della prova nella specifica materia della contribuenza di bonifica, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3) c.p.c., per aver la CTR ritenuto che il novellato art. 7, comma 5-bis, d.lgs. 546/1992 (in vigore dal 16 settembre 2022) avesse una portata innovativa per quanto riguarda la disciplina delle prove e delle presunzioni nel processo tributario, così da far ricadere l'onere della prova sull'effettiva debenza dei contributi sul Consorzio di Bonifica, senza che quest'ultimo potesse invocare il Piano di classifica ed il Perimetro di contribuenza, ritualmente prodotti in giudizio e pure richiamati negli atti impositivi, quale presunzione *iuris tantum* in ordine al legittimo esercizio del potere impositivo di specie.

1.1 Il secondo motivo espone la denuncia di violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7, comma 5-bis d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, nonché dell'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale bonifica (art. 360 comma primo n. 3 c.p.c.), sull'assunto che il comma 5-bis, dell'art. 7, d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, non era applicabile giusta il principio *tempus regit actum*, come pure già evidenziato in un caso analogo da codesta Suprema Corte (cfr. Cass. civ., Sez. V, Ord., 13/06/2024, n. 16493), essendo entrata in vigore il 16 settembre 2022 (dove l'applicabilità solo per i giudizi instaurati successivamente a tale data).

2. Il ricorso è fondato.

3. In primo luogo, il nuovo comma 5-bis dell'art. 7 del d.lgs. n. 546 del 1992, introdotto dall'art. 6 della l. n. 130 del 2022, secondo cui il giudice deve valutare la prova "comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale", non si pone in contrasto con la persistente applicabilità delle



presunzioni legali che, nella normativa tributaria sostanziale, impongano al contribuente l'onere della prova contraria (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 2746 del 30/01/2024).

In ogni caso, in materia di giudizio tributario, il nuovo comma 5-bis dell'art. 7 del d.lgs. n. 546 del 1992, introdotto dall'art. 6 della l. n. 130 del 2022, essendo una norma di natura sostanziale e non processuale, si applica ai giudizi introdotti successivamente al 16 settembre 2022 (laddove il presente giudizio è stato instaurato in data 20.08.2019), data di entrata in vigore della legge predetta (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 8079 del 23/04/2020), operando, in difetto di norme transitorie, la regola generale dell'art. 11 delle preleggi (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 18764 del 09/07/2024).

4. Vale, pertanto, il principio consolidato secondo cui, in tema di opposizione a cartella di pagamento avente per oggetto contributi di bonifica, il presupposto impositivo che consiste, ai sensi degli artt. 860 c.c. e 10 del r.d. n. 215 del 1933, nel vantaggio diretto ed immediato per l'immobile, deve ritenersi presunto in ragione dell'avvenuta approvazione del piano di classifica e dell'inclusione dell'immobile nel perimetro di intervento consortile, sicché spetta al contribuente l'onere di provare l'inadempimento del consorzio agli obblighi derivanti dalle indicazioni contenute nel piano di classifica; in assenza di tali requisiti, grava, invece, sul consorzio l'onere di provare che il contribuente sia proprietario di un immobile sito nel comprensorio, nonché il conseguimento, da parte del suo fondo, di concreti benefici derivanti dalle opere eseguite (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 11431 del 08/04/2022).

In particolare, in tema di contributi di bonifica, in assenza di perimetro di contribuenza o di un piano di classifica o, ancora, della valutazione in quest'ultimo dell'immobile del contribuente, grava sul Consorzio l'onere di provare sia la qualità di proprietario del bene sito nel comprensorio, sia il conseguimento per effetto di ciò di concreti benefici derivanti dalle opere eseguite; diversamente, l'inclusione dell'immobile nel perimetro di contribuenza e la sua valutazione nell'ambito di un piano di classifica,



comporta l'onere per il contribuente, che impugni la cartella esattoriale affermando l'insussistenza del dovere contributivo, di provare l'inadempimento delle indicazioni contenute nel piano di classifica e segnatamente la mancata esecuzione o il non funzionamento delle opere da questo previste, poichè il vantaggio diretto ed immediato per il fondo, che costituisce il presupposto dell'obbligo di contribuzione, ai sensi dell'art. 860 c.c. e art. 10 r.d. n. 215 del 1933, deve ritenersi presunto in ragione dell'avvenuta approvazione del medesimo piano di classifica e della comprensione dell'immobile nel perimetro di intervento consortile anche nel vigore dell'abrogata l.r. Toscana n. 34 del 1994 (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 23220 del 31/10/2014; conf. Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 20359 del 16/07/2021).

Ragion per cui, una volta dimostrata la regolare approvazione del piano di classifica e del perimetro di contribuzione, l'esistenza del beneficio deve presumersi, sia pure *iuris tantum*, con la conseguenza che l'onere di provare il contrario grava sul contribuente.

Tuttavia, la causa va rinviata alla CTR, atteso che, in tema di contributi di bonifica, il contribuente, anche qualora non abbia impugnato innanzi al giudice amministrativo gli atti generali presupposti (cioè il perimetro di contribuzione, il piano di contribuzione ed il bilancio annuale di previsione del consorzio), riguardanti l'individuazione dei potenziali contribuenti e la misura dei relativi obblighi, può contestare, nel giudizio avente ad oggetto la cartella esattoriale dinanzi al giudice tributario, la legittimità della pretesa impositiva dell'ente, assumendo che gli immobili di sua proprietà non traggono alcun beneficio diretto e specifico dall'opera del consorzio.

In tal caso, però, quando vi sia un piano di classifica, approvato dalla competente autorità, l'ente impositore è esonerato dalla prova del predetto beneficio, che si presume in ragione della comprensione dei fondi nel perimetro d'intervento consortile e dell'avvenuta approvazione del piano di classifica, salva la prova contraria da parte del contribuente (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 8079 del 23/04/2020).

In quest'ottica, il giudice del rinvio dovrà verificare se, in presenza di un



piano di classifica e di un perimetro di contribuente debitamente approvati dagli organi competenti (anche a seguito del decorso senza rilievi del termine di trenta giorni di cui all'art. 29, comma 3, della legge regionale Toscana n. 34/1994, alla luce del comma 5 dell'art. 29 citato, il quale prevede espressamente che <<Gli atti sottoposti al controllo diventano esecutivi dalla data in cui la Provincia delibera di non aver riscontrato vizi ovvero, in mancanza di una deliberazione di annullamento, dal giorno successivo alla scadenza del termine di trenta giorni>>), i contribuenti abbiano contestato specificamente la pretesa impositiva e se, in siffatta evenienza, abbiano fornito un'adeguata prova contraria idonea a vincere la presunzione *iuris tantum* a favore del consorzio (vale a dire, la mancata esecuzione o il non funzionamento delle opere previste nel piano di classifica).

In tal senso la scarna affermazione resa sul punto dalla CTR (secondo cui <<La relazione, prodotta dalla Parte Ricorrente, appare specifica ed esaustiva nella indicazione dei luoghi e delle carenze lamentate>>) è del tutto apodittica e non pertinente.

5. Alla stregua delle considerazioni che precedono, in accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata va cassata, con conseguente rinvio della causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana in differente composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio tenutasi in data 27.6.2025.

Il Presidente

Dott. Liberato Paolitto

