Sentenza del 07/12/2021 n. 38754 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con il primo motivo di ricorso la contribuente lamenta violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 e della L. n. 241 del 1990, art. 3 per avere la CTR considerato gli avvisi in questione "sufficientemente motivati" malgrado che gli stessi non riproducessero nè recassero allegati gli atti che vi erano richiamati come base dell'accertamento.

2. Il motivo è infondato.

Negli avvisi di che trattasi -riprodotti in fotocopia nel ricorso per cassazione- si legge: "Motivazione: il contribuente ha minore versamento di imposta. Il Comune provvede pertanto ad accertare la maggior imposta dovuta, al calcolo degli interessi e alla applicazione delle sanzioni previste per legge per omessa comunicazione. L'accertamento effettuato si basa su: risultanze catastali dell'Agenzia del territorio della provincia di Viterbo con riferimento al primo gennaio, atti registrati nella conservatoria dei registri immobiliari, risultanze aggiornate delle particelle incluse nella variante al piano regolatore, i versamenti effettuati nell'anno soprainidcato relativi alla aree edificabili, valore medio stimato come da DGC n. 58 del 04.05.2007".

La CTR, dopo avere ricordato essere stato evidenziato dalla CTP che il Comune di Nepi aveva emesso gli avvisi di accertamento "sulla base di un valore determinato con delibera della Giunta Municipale" e che "la nullità dell'atto impugnato per mancata allegazione di atti a cui fa riferimento non poteva essere accolta trattandosi di delibere comunali, rese pubbliche e assolutamente conoscibili", ha poi confermato che la sopra riportata motivazione degli avvisi doveva ritenersi sufficiente "secondo quanto prescritto dalla L. n. 241 del 1990, art. 3, con l'osservanza del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, comma 1, lett. g) e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5", sottolineando che il Comune aveva deliberato i valori economici delle aree fabbricabili per zone omogenee.

La CTR ha dunque accertato che gli avvisi, al di là del richiamo ad altri elementi di accertamento non riprodotti e non allegati, erano di fatto esclusivamente fondati sulla, rinveniva ed esauriva, cioè, la propria motivazione sostanziale nella, delibera della giunta comunale n. 58/2007, determinativa dei valori degli immobili ai fini ICI in base ai valori venali di mercato delle aree edificabili.

Sotto il profilo della motivazione in senso formale ossia della motivazione discorso, la delibera non necessariamente doveva essere allegata all'avviso o in esso riprodotta, trattandosi di atto da ritenersi giuridicamente noto alla contribuente.

La L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1 ("Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente") stabilisce che "Gli atti dell'amministrazione finanziaria sono motivati secondo quanto prescritto dalla L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 3, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama". Con l'espressione "... se nella motivazione si fa (riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama", l'art. 7 dello Statuto consente la motivazione per relationem a condizione che l'atto oggetto di relatio sia allegato a quello principale.

La motivazione discorso ha la funzione di rendere comprensibili le ragioni della decisione.

L'obbligo di (motivazione anche per) allegazione deve essere inteso in modo coerente con la ridetta funzione e non in senso formalistico.

Dacchè il principio per cui "In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'avviso d'accertamento che fa riferimento alla delibera della giunta comunale contenente la determinazione dei valori minimi delle aree edificabili, comprensiva di quella oggetto di imposizione, deve ritenersi sufficientemente motivato in quanto richiamante un atto di contenuto generale avente valore presuntivo e da ritenersi conosciuto (o conoscibile) dal contribuente" (Cass. n. 16620 del 05/07/2017).

3. Il primo motivo di ricorso va quindi rigettato.

4. Con il secondo motivo di ricorso viene lamentata la violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la CTR omesso di pronunciare sulla censura mossa da essa contribuente nell'atto di appello contro la sentenza di primo grado per avere la CTP, a sua volta, omesso di pronunciare sulla dedotta illegittimità dell'avviso perchè emesso in difetto di contraddittorio endoprocedimentale.

5. Con il terzo, il quarto e il quinto motivo di ricorso la contribuente lamenta che la CTR, con l'omettere di dichiarare l'illegittimità dell'avviso per difetto di preventivo contraddittorrio (come denuniciato con il secondo motivo), abbia finito per violare vari parametri di legge (artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea; artt. 24 e 97 Cost. e "principi dettati dalla L. n. 212 del 2000"; del D.Lgs. n. 146 del 1998, art. 10, in tema di studi di settore ma da applicarsi "sulla base di analogia tra la stima effettuata dal Comune con il regolamento e la delibera di giunta adottati ai sensi del D.Lgs. n. 446 del 1997 e gli studi di settore).

6. In ordine ai quattro suddetti motivi di ricorso valgono le seguenti osservazioni.

6.1. Dalla lettura della sentenza impugnata emerge che l'omissione denunciata con il secondo motivo di ricorso effettivamente sussiste.

6.2. Nondimeno: il motivo appello su cui la CTR ha omesso di pronunciare avrebbe dovuto essere dichiarato infondato.

Al contrario, infatti, di quanto sostenuto dalla contribuente con gli altri tre motivi di ricorso ora in esame, è stato dalle Sezioni Unite di questa Corte affermato (Cass. 24823/2015) il seguente

principio di diritto: "Differentemente dal diritto dell'Unione Europea, il diritto nazionale, allo Stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto. Ne consegue che, in tema di tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi "armonizzati", avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purchè, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difè nsivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto".

Nel caso di specie si tratta di imposta locale sugli immobili e non di tributo armonizzato.

6.3. Alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost., comma 2, nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 384 c.p.c., la Corte può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata allorchè, come nel caso di specie, il ritorno della causa al giudice di appello sia inutile.

Ciò stante, il fatto che la CTR non si sia pronunciata sul ridetto motivo di appello non giustifica la cassazione della sentenza impugnata.

Il secondo, il terzo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso vanno in definitiva rigettati.

7. Con il sesto motivo di ricorso la contribuente lamenta violazione dell'art. 112 c.p.c. per non avere la CTR preso in considerazione il motivo di appello con il quale essa contribuente aveva censurato la sentenza di primo grado per avere la CTP, a sua volta, omesso di pronunciare su asseriti errori di calcolo commessi dal Comune negli avvisi di accertamento impugnati.

8. Il motivo è infondato.

La CTR ha richiamato e condiviso la determinazione del valore del terreno effettuata dalla CTP, in parziale accoglimento del ricorso originario, a seguito di consulenza tecnica d'ufficio.

La CTR non ha omesso di prendere in considerazione il ricordato motivo di appello: ha respinto detto motivo confermando la decisione di primo grado la quale, a sua volta, proprio con la ridetta determinazione della base imponibile dell'imposta -a cui evidentemente è correlata una nuova determinazione dell'imposta dovuta- aveva superato ogni ulteriore questione su errori di calcolo commessi dal Comune negli avvisi impugnati.

9.Con il settimo motivo di ricorso la contribuente lamenta violazione dell'art. 112 c.p.c. e del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6 per avere la CTR omesso di pronunciare sul motivo di appello con cui essa contribuente aveva censurato la sentenza di primo grado per avere la CTP, a sua volta, omesso di pronunciare sulla dedotta inefficacia degli avvisi derivante dal ciò che il Comune non aveva dato alcuna risposta all'istanza di accertamento con adesione presentata il 24 febbraio 2011.

9. In riferimento a questo motivo valgono le seguenti osservazioni.

9.1. La denunciata omissione effettivamente sussiste.

9.2. Nondimeno: il motivo di appello su cui la CTR non ha pronunciato avrebbe dovuto essere dichiarato infondato.

Questa Corte ha infatti affermato che "In tema di accertamento con adesione, la presentazione di istanza di definizione da parte del contribuente, ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, non comporta l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma solo la sospensione del termine di impugnazione per un periodo di 90 giorni, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, l'accertamento diviene comunque definitivo, in A assenza di impugnazione, anche se sia mancata la convocazione del contribuente, che costituisce per l'Ufficio non un obbligo, ma una facoltà, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria." (Cass. n. 31472 del 03/12/2019; Cass. n. 28051 del 30/12/2009).

9.3. Alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost., comma 2, nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 384 c.p.c., la Corte può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere imediatamente allorchè, come nel caso di specie, la questione su cui il giudice di appelo ha omesso di pronunciare sia una questione di solo diritto e, non richieda, quindi, accertamenti in fatto.

9.4. Atteso quanto precede il settimo motivo di ricorso va rigettato.

10. Con l'ottavo motivo di ricorso la contribuente lamenta violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere la CTR omesso di pronunciare sul motivo di appello con cui essa contribuente aveva censurato la sentenza di primo grado per avere la CTP, a sua volta, disposto una consulenza tecnica d'ufficio per determinare il valore del terreno così sollevando l'amministrazione dall'onere della prova del fondamento della pretesa.

10. Con il nono motivo di ricorso la contribuente lamenta violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, e dell'art. 111 Cost. in riferimento alla seguente affermazione che si legge nell'ultima pagina della sentenza della CTR: "quanto alla valutazione (del terreno), si evidenzia che la determinazione del valore del terreno de quo spetta sì al Comune... ma la valutazione espressa in maniera sintetica in sede di accertamento deve essere integrata in sede contenziosa, cosa che

nel caso di specie non si è verificata se non a seguito di CTU richiesta dalla CTP". Sostiene la ricorrente che in ciò vi sia prova della lamentata violazione.

11. L'ottavo e il nono motivo devono essere esaminati assieme.

11.1. Il nono motivo, in sè e per sè considerato, sarebbe inammissibile in quanto esso veicola una censura rivolta non alla sentenza della CTR ma alla sentenza della CTP.

11.2. Esso tuttavia si risolve in, e può essere preso in considerazione come, un'integrazione dell'ottavo motivo: l'affermazione della CTR, alla quale il motivo è riferito, riportata sopra, vale, secondo la contribuente, come attestazione della fondatezza del motivo di appello su cui, in base all'ottavo motivo, la CTR avrebbe dovuto pronunciarsi.

11.3. La riportata affermazione, tuttavia, contrariamente a quanto vorrebbe la contribuente, non può essere letta isolatamente.

Dalla sentenza impugnata (p.1) e dallo stesso ricorso per cassazione (pp. 4-5; p.59) emerge che la consulenza tecnica è stata disposta, dalla CTP, dopo che il Comune aveva fornito elementi di prova a sostegno della propria pretesa.

In particolare, nella sentenza impugnata si legge che la consulenza era stata disposta con ordinanza 107/4/2012, in considerazione delle critiche rivolte dalla contribuente, "con atto di integrazione dei motivi del 03/04/2012 ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 24, comma 2", avverso la stima prodotta dal Comune; nel ricorso per cassazione si legge che la consulenza era stata disposta "a fronte delle gravi, precise e specifiche critiche mosse dalla contribuente alla perizia di stima depositata in giudizio" dal Comune a sostegno della valutazione del terreno effettuata negli avvisi.

La criptica affermazione della CTR, su cui si appunta il nono motivo di ricorso, determinativa del rigetto dell'appello proposto del Comune per sentire riformare la sentenza di primo grado con conferma del valore attribuito al bene negli avvisi, appare riferibile alla "relazione tecnica contenente osservazioni alla CTU, presentata dal Comune con nota del 12 aprile 2013" (così nella sentenza impugnata, p.1).

11.4. Quanto sopra premesso, si osserva: l'omissione di pronuncia denunciata con l'ottoavo motivo di ricorso effettivamente sussiste; il motivo di appello su cui la CTR non ha pronunciato avrebbe dovuto essere dichiarato infondato; vanno richiamate le osservazioni di cui al precedente punto 8.3.; l'ottavo motivo di ricorso va rigettato; il nono, da riportarsi all'ottavo, segue la stessa sorte.

L'infondatezza dell'ottavo motivo d'appello deriva da ciò che:

il potere del giudice tributario di disporre d'ufficio l'acquisizione di mezzi di prova, del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 7, se certamente non può essere utilizzato per supplire a carenze delle parti nell'assolvimento dell'onere probatorio a loro carico, può essere utilizzato in situazioni di oggettiva incertezza, in funzione integrativa degli elementi istruttori in atti;

"la circostanza che le valutazioni dell'Amministrazione non siano in concreto condivise dal giudice tributario non comporta automaticamente l'accoglimento del ricorso del contribuente, essendo dovere del giudice procedere ad accertare il valore del cespite oggetto di causa avvalendosi, del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 7, di un ampio potere estimativo, anche sostitutivo della valutazione operata dall'Ufficio" (Cass. 22035 del 13/10/2020);

nel caso di specie, come già evidenziato, la consulenza tecnica d'ufficio era stata disposta dalla CTP in situazione di ravvisata -dalla CTP- obiettiva incertezza sul valore del terreno della contribuente, tra risultanze della perizia di stima depositata in giudizio dal Comune a sostegno della valutazione del terreno effettuata negli avvisi e risultanze dell'"atto di integrazione dei motivi del 03/04/2012" depositato dalla contribuente. Il fatto che la CTP abbia individuato margini di obiettiva incertezza nella situazione data è insindacabile in questa sede.

12. Con il decimo motivo di ricorso la contribuente lamenta, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, che la CTR abbia trascurato le critiche sollevate con l'atto di appello alla consulenza tecnica disposta dalla CTP, sulla scorta di quanto dedotto dal consulente di parte di essa contribuente.

13. Il motivo è inammissibile giacchè tende ad ottenere in questa sede di legittimità una valutazione -riservata al merito- del valore del terreno, diversa rispetto a quella recepita dalla CTR.ù

14. In ragione di quanto precede il ricorso deve essere rigettato.

16. Non vi è luogo a pronuncia sulle spese data la mancata constituzione del Comune di Nepi.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso;

ai sensi del testo unico approvato con il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, a carico della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello stabilito per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il nella camera di consiglio svolta con modalità da remoto, il 5 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 7 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza